

[www.aurora-group.eu](http://www.aurora-group.eu)  
[www.nbpublish.com](http://www.nbpublish.com)

# НАЛОГИ

и

# НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

*научно-практический журнал*



*AURORA Group s.r.o.*  
*nota bene*

## Выходные данные

Номер подписан в печать: 12-05-2024

Учредитель: Даниленко Василий Иванович, w.danilenko@nbpublish.com

Издатель: ООО <НБ-Медиа>

Главный редактор: Пешкова Христина Вячеславовна - доктор юридических наук, Федеральное казенное образовательное учреждение высшего образования Воронежский институт Федеральной службы исполнения наказаний, профессор кафедры социально-гуманитарных и финансово-правовых дисциплин, 394065, Россия, Воронежская область, г. Воронеж, ул. Космонавта Комарова, 8а, кв. 160, peshkova1@yandex.ru

ISSN: 2454-065X

Контактная информация:

Выпускающий редактор - Зубкова Светлана Вадимовна

E-mail: info@nbpublish.com

тел.+7 (966) 020-34-36

Почтовый адрес редакции: 115114, г. Москва, Павелецкая набережная, дом 6А, офис 211.

Библиотека журнала по адресу: [http://www.nbpublish.com/library\\_tariffs.php](http://www.nbpublish.com/library_tariffs.php)

## Publisher's imprint

Number of signed prints: 12-05-2024

Founder: Danilenko Vasiliy Ivanovich, w.danilenko@nbpublish.com

Publisher: NB-Media Ltd

Main editor: Peshkova Kristina Vyacheslavovna - doktor yuridicheskikh nauk, Federal'noe kazennoe obrazovatel'noe uchrezhdenie vysshego obrazovaniya Voronezhskii institut Federal'noi sluzhby ispolneniya nakazanii, professor kafedry sotsial'no-gumanitarnykh i finansovo-pravovykh ditsiplin, 394065, Rossiya, Voronezhskaya oblast', g. Voronezh, ul. Kosmonavta Komarova, 8a, kv. 160, peshkova1@yandex.ru

ISSN: 2454-065X

Contact:

Managing Editor - Zubkova Svetlana Vadimovna

E-mail: info@nbpublish.com

тел.+7 (966) 020-34-36

Address of the editorial board : 115114, Moscow, Paveletskaya nab., 6A, office 211 .

Library Journal at : [http://en.nbpublish.com/library\\_tariffs.php](http://en.nbpublish.com/library_tariffs.php)

## Редакция и редакционный совет

**Издатель** ООО «НБ-Медиа» **Учредитель** Даниленко В.И.

### Главный редактор:

**Пешкова Христина Вячеславовна** - доктор юридических наук, Федеральное казенное образовательное учреждение высшего образования Воронежский институт Федеральной службы исполнения наказаний, профессор кафедры социально-гуманитарных и финансово-правовых дисциплин, 394065, Россия, Воронежская область, г. Воронеж, ул. Космонавта Комарова, 8а, кв. 160, [peshkova1@yandex.ru](mailto:peshkova1@yandex.ru)



### Редакционный совет журнала "НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ"

**Сыченко Елена Вячеславовна** – PhD (университет Катании, Италия) , доцент кафедры трудового права Санкт-Петербургского государственного университета, 199034, Санкт-Петербург, 22 линия В.О., 7. e.sychenko@mail.ru (

**Даниленко Денис Васильевич** - доктор права (Франция), главный редактор журналов «Право и политика» и «Международное право и международные организации», исполнительный директор академической издательской группы «NOTA BENE» (ООО «НБ-МЕДИА»). 115114, г. Москва, Павелецкая набережная, дом 6А, офис 211.

**Марочкин Сергей Юрьевич** - профессор, доктор юридических наук, Заслуженный юрист РФ, директор Института государства и права Тюменского государственного университета. 625003, Россия, г. Тюмень, ул. Семакова, дом 10, Институт государства и права

**Наган Винстон Персиваль** - доктор права, профессор права Университета Флориды (школа права имени Левина), директор Института прав человека, мира и развития, профессор антропологии Брейзноуз Колледжа (Оксфорд), член Королевского общества искусств (Royal Society of the Arts, Лондон), член Комиссии по конституционным вопросам ЮАР (США). Brasenose College, Oxford, OX1, 4AJ. United Kingdom

**Нарутто Светлана Васильевна** – доктор юридических наук, профессор кафедры конституционного и муниципального права Московского государственного юридического университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА), 125993. Москва, ул. Садовая-Кудринская 9, [svetanarutto@yandex.ru](mailto:svetanarutto@yandex.ru)

**Ефименко Дмитрий Борисович** – доктор технических наук, доцент по кафедре транспортной телематики, Московский автомобильно-дорожный государственный технический университет (МАДИ)», декан факультета логистики и общетранспортных проблем, заведующий кафедрой «Правовое и таможенное регулирование на транспорте» МАДИ, 125319. Москва, Ленинградский пр., дом 64, оф. 207л. [ed2002@mail.ru](mailto:ed2002@mail.ru)

**Николайчук Ольга Алексеевна** – доктор экономических наук, профессор Департамента

экономической теории, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский проспект, д. 49, [18111959@mail.ru](mailto:18111959@mail.ru)

**Гомонов Николай Дмитриевич** – доктор юридических наук, профессор, Северо-Западный институт (филиал) Московского гуманитарно-экономического университета, декан юридического факультета, 183052, г. Мурманск, просп. Кольский, 51, [Gomonov\\_Nikolay@mail.ru](mailto:Gomonov_Nikolay@mail.ru)

**Овчаров Антон Олегович** – доктор экономических наук, доцент, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, 603950, г. Нижний Новгород, проспект Гагарина, 23, [anton19742006@yandex.ru](mailto:anton19742006@yandex.ru)

**Артемов Николай Михайлович** - доктор юридических наук, профессор кафедры финансового права и бухгалтерского учета Московской государственной юридической академии имени О.Е. Кутафина. 123995. Россия, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, 9.

**Баженов Александр Александрович** - кандидат экономических наук, доцент, Генеральный директор ООО "АУДИТ ПРОФЕССИОНАЛ", главный аудитор (единий аудит), уполномоченный эксперт по контролю качества, член СРО "Российский Союз аудиторов" (Ассоциация), консультант по налогам и сборам I категории, член НП "Палата налоговых консультантов", профессиональный бухгалтер, действительный член ИПБ России

**Винницкий Данил Владимирович** - доктор юридических наук, профессор, заведующий кафедрой финансового права Уральской государственной юридической академии, член Президиума Международной ассоциации финансового права, Председатель Уральского отделения. 620137. Россия, г. Екатеринбург, ул. Комсомольская, 21.

**Кашин Владимир Анатольевич** - доктор экономических наук, профессор кафедры налогового администрирования и правового регулирования Налогового института РосНОУ, государственный советник налоговой службы II ранга. 123308. Россия, г. Москва, ул. 3-я Хорошевская, 2, строение 1.

**Лопашенко Наталья Александровна** - доктор юридических наук, профессор, директор Саратовского Центра по исследованию проблем организованной преступности и коррупции; профессор кафедры уголовного и уголовно-исполнительного права Саратовской государственной академии права; эксперт Правового управления Государственной Думы Российской Федерации. 410056. Россия, г. Саратов, Саратовская государственная академия права, ул. Вольская, 1, корпус № 5, комната 716

**Мельникова Надежда Петровна** - кандидат экономических наук, профессор, заместитель заведующей кафедрой «Налоги и налогообложение» Финансового университета при Правительстве Российской Федерации. 125993. Россия, г. Москва, Ленинградский проспект, 49.

**Парыгина Вера Анатольевна** - кандидат юридических наук, профессор кафедры государственно-правовых дисциплин Международной академии предпринимательства; заместитель руководителя, руководитель департамента защиты прав налогоплательщиков адвокатского бюро «ЮСТИНА-ЮГ»; эксперт-консультант National Institute of Public Finance in Atlanta (г. Атланта, США). 121170. Россия, г. Москва, Площадь Победы, 2, строение 2.

**Попонова Наталья Андреевна** - кандидат экономических наук, профессор кафедры налогового контроля и проверок финансово-хозяйственной деятельности Академии экономической безопасности МВД России. 141220. Россия, г. Москва, ул. Кольская, 2.

**Толстопятенко Геннадий Петрович** - доктор юридических наук, профессор, декан международно-правового факультета Московского государственного института международных отношений (Университет) Министерства иностранных дел России. 119454. Россия, г. Москва, проспект Вернадского, 76.

**Тютюроков Николай Николаевич** - доктор экономических наук, доцент кафедры управления общественным сектором Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации. 119571. Россия, г. Москва, проспект Вернадского, 82.

**Фадеев Дмитрий Евгеньевич** - кандидат юридических наук, заместитель директора Департамента по законодательству Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, член Международной ассоциации финансового права. 119571. Россия, г. Москва, проспект Вернадского, 82.

**Цинделиани Имела Анатольевич** - кандидат юридических наук, заместитель заведующего кафедрой финансового права Российской академии правосудия. 117418. Россия, г. Москва, ул. Новочерёмушкинская, 69, корпус «А».

**Костенко Николай Иванович** – доктор юридических наук, профессор Кубанский государственный университет, кафедра международного права, 350915, Россия, Краснодарский край, г. Краснодар, ул. Восточно-Кругликовская, 76/4, кв. 133 Мобильный телефон: 89898097123

**Кормишкина Людмила Александровна** - доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой кафедра теоретической экономики и экономической безопасности, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарева

**Кормишкин Евгений Данилович** - доктор экономических наук, профессор кафедры теоретической экономики и экономической безопасности, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарева

**Редкоус Владимир Михайлович** - доктор юридических наук, профессор, ведущий научный сотрудник сектора административного права и административного процесса ИГП РАН, профессор кафедры УДПООП ЦКШУ Академии управления МВД России. 119019 Москва, ул. Знаменка, д.10, E-mail: [rwmmos@rambler.ru](mailto:rwmmos@rambler.ru)

**Ищук Татьяна Леонидовна** - Доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры финансов и учета Института экономики и менеджмента Национального исследовательского Томского государственного университета (01.00.08; 10.00.08; 05.00.08) [tana.itl@mail.ru](mailto:tana.itl@mail.ru)

**Аюпова Зауре Каримовна** - доктор юридических наук, Казахский национальный университет, профессор, 050020, Казахстан, г. Алматы, ул. ул.Тайманова, 222, кв. 16, [zaure567@yandex.ru](mailto:zaure567@yandex.ru)

**Боброва Анна Владимировна** - доктор экономических наук, ФГАОУ ВО Южно-Уральский государственный университет (Национальный исследовательский университет), профессор, 454090, Россия, Челябинская область, г. Челябинск, площадь МОПРа, 9, кв. 42, [ms.Bobrova\\_AV@mail.ru](mailto:ms.Bobrova_AV@mail.ru)

**Боровикова Елена Владимировна** - доктор экономических наук, Российской академия

народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, профессор, 111538, Россия, Москва, г. Москва и МО, ул. Вешняковская, 41, кв. 97, [budget105@mail.ru](mailto:budget105@mail.ru)

**Бурда Алексей Григорьевич** - доктор экономических наук, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина», Заведующий кафедрой экономической кибернетики, 350044, Россия, Краснодарский край край, г. Краснодар, ул. им. Калинина, 13, корпус 44, кв. 9, [agburda@mail.ru](mailto:agburda@mail.ru)

**Ефремова Татьяна Александровна** - доктор экономических наук, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Национальный исследовательский Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарёва», профессор кафедры финансов и кредита, 430011, Россия, Республика Мордовия, г. Саранск, ул. Степана Разина, 42, кв. 87, [efrta@mail.ru](mailto:efrta@mail.ru)

**Кобец Петр Николаевич** - доктор юридических наук, «Всероссийский научно-исследовательский институт Министерства внутренних дел Российской Федерации», главный научный сотрудник отдела научной информации, подготовки научных кадров и обеспечения деятельности научных советов Центра организационного обеспечения научной деятельности, 121069, Россия, г. Москва, ул. Поварская, д. 25, стр. 1, [pkobets37@rambler.ru](mailto:pkobets37@rambler.ru)

**Леденёва Марина Викторовна** - доктор экономических наук, Волгоградский филиал РЭУ им. Г.В. Плеханова, Профессор кафедры менеджмента и маркетинга, АНО ВО "Волгоградский институт бизнеса", Профессор кафедры экономики и управления, 404127, Россия, Волгоградская область, г. Волжский, ул. Дружбы, 45, кв. 121, [mledenjova@yandex.ru](mailto:mledenjova@yandex.ru)

**Мурзин Антон Дмитриевич** - доктор технических наук, Южный федеральный университет, доцент, зам. декана факультета управления, Донской государственный технический университет, доцент, Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова, Профессор, 344012, Россия, Ростовская область, г. Ростов-на-Дону, ул. Большая Садовая, 105/42, каб. 216, [admurzin@yandex.ru](mailto:admurzin@yandex.ru)

**Овчаров Антон Олегович** - доктор экономических наук, Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского», профессор кафедры бухгалтерского учета, главный научный сотрудник Центра макро и микроэкономики, 603135, Россия, г. Нижний Новгород, ул. проспект Ленина, 45 корпус 3, кв. 47, [anton19742006@yandex.ru](mailto:anton19742006@yandex.ru)

**Рошчупкина Виолетта Викторовна** - доктор экономических наук, Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования "Северо-Кавказский федеральный университет", профессор, 355000, Россия, Ставропольский край, г. Ставрополь, ул. Генерала Маргелова, 7/1, кв. 149, [vroshchupkina@ncfu.ru](mailto:vroshchupkina@ncfu.ru)

## Council of editors

**Publisher** NB-Media LLC**Founder** Danilenko V.I.

**Editor-in-Chief:**

**Hristina V. Peshkova - Doctor of Law, Federal State Educational Institution of Higher Education Voronezh Institute of the Federal Penitentiary Service, Professor of the Department of Social, Humanitarian, Financial and Legal Disciplines, 394065, Russia, Voronezh region, Voronezh, Kosmonavta Komarova str., 8a, sq. 160, [peshkova1@yandex.ru](mailto:peshkova1@yandex.ru)**



### **Editorial Board of the journal "TAXES AND TAXATION"**

**Sychenko Elena Vyacheslavovna** – PhD (University of Catania, Italy), Associate Professor of the Department of Labor Law of St. Petersburg State University, 199034, St. Petersburg, 22 line V.O., 7. [e.sychenko@mail.ru](mailto:e.sychenko@mail.ru) (

**Denis Vasilyevich Danilenko** - Doctor of Law (France), editor-in-chief of the journals "Law and Politics" and "International Law and International Organizations", Executive Director of the academic publishing group "NOTA BENE" (NB-MEDIA LLC). 115114, Moscow, Paveletskaya Embankment, 6A, office 211.

**Sergey Yuryevich Marochkin** - Professor, Doctor of Law, Honored Lawyer of the Russian Federation, Director of the Institute of State and Law of Tyumen State University. 10 Semakova str., Tyumen, 625003, Russia, Institute of State and Law

**Nagan Winston Percival** - Doctor of Law, Professor of Law at the University of Florida (Levin School of Law), Director of the Institute of Human Rights, Peace and Development, Professor of Anthropology at Brasenose College (Oxford), Member of the Royal Society of the Arts (London), member of the Commission on Constitutional Issues of South Africa (USA). Brasenose College, Oxford, OX1, 4AJ. United Kingdom

**Narutto Svetlana Vasilyevna** – Doctor of Law, Professor of the Department of Constitutional and Municipal Law of the Kutafin Moscow State Law University (MGUA), 125993. Moscow, Sadovaya-Kudrinskaya str. 9, [svetanarutto@yandex.ru](mailto:svetanarutto@yandex.ru)

**Efimenko Dmitry Borisovich** – Doctor of Technical Sciences, Associate Professor at the Department of Transport Telematics, Moscow Automobile and Road State Technical University (MADI), Dean of the Faculty of Logistics and General Transport Problems, Head of the Department "Legal and Customs Regulation in Transport" MADI, 125319. Moscow, Leningradsky ave., 64, office 207l. [ed2002@mail.ru](mailto:ed2002@mail.ru)

**Nikolaichuk Olga Alekseevna** – Doctor of Economics, Professor of the Department of Economic Theory, Financial University under the Government of the Russian Federation, 125993,

Moscow, GSP-3, Leningradsky Prospekt, 49, [18111959@mail.ru](mailto:18111959@mail.ru)

**Nikolay Dmitrievich Gomonov** – Doctor of Law, Professor, North-Western Institute (branch) Moscow University of Humanities and Economics, Dean of the Faculty of Law, 183052, Murmansk, ave. Kola, 51, [Gomonov\\_Nikolay@mail.ru](mailto:Gomonov_Nikolay@mail.ru)

**Ovcharov Anton Olegovich** – Doctor of Economics, Associate Professor, National Research Nizhny Novgorod State University named after N.I. Lobachevsky, 603950, Nizhny Novgorod, Gagarin Avenue, 23 , [anton19742006@yandex.ru](mailto:anton19742006@yandex.ru)

**Artemov Nikolay Mikhailovich** - Doctor of Law, Professor of the Department of Financial Law and Accounting of the Moscow State Law Academy named after O.E. Kutafin. 123995. Russia, Moscow, Sadovaya-Kudrinskaya str., 9.

**Bazhenov Alexander Alexandrovich** - Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, General Director of AUDIT PROFESSIONAL LLC, Chief Auditor (unified audit), authorized expert on quality control, member of the SRO "Russian Union of Auditors" (Association), consultant on taxes and fees of the I category, member of the NP "Chamber of Tax Consultants", professional accountant, full member of the IPB of Russia

**Vinnitsky Danil Vladimirovich** - Doctor of Law, Professor, Head of the Department of Financial Law of the Ural State Law Academy, member of the Presidium of the International Association of Financial Law, Chairman of the Ural Branch. 620137. Russia, Yekaterinburg, Komsomolskaya str., 21.

**Kashin Vladimir Anatolyevich** - Doctor of Economics, Professor of the Department of Tax Administration and Legal Regulation of the RosNOU Tax Institute, State Adviser of the Tax Service of the II rank. 123308. Russia, Moscow, 3rd Khoroshevskaya str., 2, building 1.

**Natalia Lopashenko** - Doctor of Law, Professor, Director of the Saratov Center for the Study of Organized Crime and Corruption; Professor of the Department of Criminal and Penal Enforcement Law of the Saratov State Academy of Law; expert of the Legal Department of the State Duma of the Russian Federation. 410056. Russia, Saratov, Saratov State Academy of Law, Volskaya str., 1, building No. 5, room 716

**Nadezhda Petrovna Melnikova** - Candidate of Economic Sciences, Professor, Deputy Head of the Department "Taxes and Taxation" of the Financial University under the Government of the Russian Federation. 125993. Russia, Moscow, Leningradsky Prospekt, 49.

**Vera Anatolyevna Parygina** - Candidate of Law, Professor of the Department of State and Legal Disciplines of the International Academy of Entrepreneurship; Deputy Head, Head of the Department for the Protection of Taxpayers' Rights of the law Firm "JUSTINA-YUG"; expert consultant of the National Institute of Public Finance in Atlanta (Atlanta, USA). 121170. Russia, Moscow, Victory Square, 2, building 2.

**Natalia Poponova** - Candidate of Economic Sciences, Professor of the Department of Tax Control and Inspections of Financial and Economic Activities of the Academy of Economic Security of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 141220. Russia, Moscow, Kolskaya str., 2.

**Tolstopyatenko Gennady Petrovich** - Doctor of Law, Professor, Dean of the International Law Faculty of the Moscow State Institute of International Relations (University) Ministry of Foreign Affairs of Russia. 119454. 76 Vernadsky Avenue, Moscow, Russia.

**Tyutyuryukov Nikolay Nikolaevich** - Doctor of Economics, Associate Professor of the

Department of Public Sector Management of the Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation. 119571. 82 Vernadsky Avenue, Moscow, Russia.

**Dmitry E. Fadeev** - PhD in Law, Deputy Director of the Department of Legislation of the Chamber of Commerce and Industry of the Russian Federation, member of the International Association of Financial Law. 119571. 82 Vernadsky Avenue, Moscow, Russia.

**Tsindeliani Imeda Anatolyevich** - Candidate of Law, Deputy Head of the Department of Financial Law of the Russian Academy of Justice. 117418. 69 Novocheremushkinskaya str., building "A", Moscow, Russia.

**Kostenko Nikolay Ivanovich** – Doctor of Law, Professor, Kuban State University, Department of International Law, 350915, Russia, Krasnodar Territory, Krasnodar, Vostochno-Kruglikovskaya str., 76/4, block 133 Mobile phone: 89898097123

**Lyudmila** Kormishkina - Doctor of Economics, Professor, Head of the Department, Department of Theoretical Economics and Economic Security, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education N. P. Ogarev Mordovian State University

**Kormishkin Evgeny Danilovich** - Doctor of Economics, Professor of the Department of Theoretical Economics and Economic Security, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education N. P. Ogarev Mordovian State University

**Redkous Vladimir Mikhailovich** - Doctor of Law, Professor, leading researcher of the Sector of Administrative Law and Administrative Process of the IGP RAS, Professor of the Department of UDPOP of the Central School of Management of the Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 10 Znamenka str., Moscow, 119019, E-mail: [rwmmos@rambler.ru](mailto:rwmmos@rambler.ru)

**Ishchuk Tatiana Leonidovna** - Doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Finance and Accounting of the Institute of Economics and Management of the National Research Tomsk State University (01.00.08; 10.00.08; 05.00.08) [tana.itl@mail.ru](mailto:tana.itl@mail.ru)

**Ayupova Zaire Karimovna** - Doctor of Law, Kazakh National University, Professor, 050020, Kazakhstan, Almaty, ul. Taimanova, 222, sq. 16, [zaure567@yandex.ru](mailto:zaure567@yandex.ru)

**Bobrova Anna Vladimirovna** - Doctor of Economics, Bzhno-Ural State University (National Research University), Professor, 454090, Russia, Chelyabinsk region, Chelyabinsk, MOPRA Square, 9, sq. 42, [ms.Bobrova\\_AV@mail.ru](mailto:ms.Bobrova_AV@mail.ru)

**Borovikova Elena Vladimirovna** - Doctor of Economics, Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation, Professor, 111538, Russia, Moscow, Moscow and MO, 41 Veshnyakovskaya str., sq. 97, [budget105@mail.ru](mailto:budget105@mail.ru)

**Burda Alexey Grigorievich** - Doctor of Economics, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Kuban State Agrarian University named after I.T. Trubilin", Head of the Department of Economic Cybernetics, 350044, Russia, Krasnodar Krai, Krasnodar, Kalinin str., 13, building 44, sq. 9, [agburda@mail.ru](mailto:agburda@mail.ru)

**Efremova Tatiana Aleksandrovna** - Doctor of Economics, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "N.P. Ogarev National Research Mordovian State University", Professor of the Department of Finance and Credit, 430011, Russia, Republic of the Republic of Mordovia, Saransk, 42 Stepan Razin str., sq. 87, [efrta@mail.ru](mailto:efrta@mail.ru)

**Kobets Pyotr Nikolaevich** - Doctor of Law, "All-Russian Research Institute of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation", Chief Researcher of the Department of Scientific Information, Training of Scientific Personnel and Ensuring the activities of Scientific Councils of the Center for Organizational Support of Scientific Activity, 121069, Russia, Moscow, Povarskaya str., 25, p. 1, [pkobets37@rambler.ru](mailto:pkobets37@rambler.ru)

**Ledeneva Marina Viktorovna** - Doctor of Economics, Volgograd Branch of Plekhanov Russian University of Economics, Professor of the Department of Management and Marketing, ANO VO "Volgograd Institute of Business", Professor of the Department of Economics and Management, 404127, Russia, Volgograd region, Volzhsky, Druzhby str., 45, sq. 121, [mledenjova@yandex.ru](mailto:mledenjova@yandex.ru)

**Anton Dmitrievich Murzin** - Doctor of Technical Sciences, Southern Federal University, Associate Professor, Deputy Dean of the Faculty of Management, Don State Technical University, Associate Professor, Plekhanov Russian University of Economics, Professor, 344012, Russia, Rostov Region, Rostov-on-Don, Bolshaya Sadovaya str., 105/42, office 216, [admurzin@yandex.ru](mailto:admurzin@yandex.ru)

**Ovcharov Anton Olegovich** - Doctor of Economics, Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Education "National Research Nizhny Novgorod State University named after N.I. Lobachevsky", Professor of Accounting Department, Chief Researcher of the Center for Macro and Microeconomics, 603135, Russia, Nizhny Novgorod, prospekt Lenina str., 45 building 3, sq. 47, [anton19742006@yandex.ru](mailto:anton19742006@yandex.ru)

**Roshchupkina Violetta Viktorovna** - Doctor of Economics, Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Education "North Caucasus Federal University" , Professor, 355000, Russia, Stavropol Territory, Stavropol, General Margelov str., 7/1, sq. 149, [vroshchupkina@ncfu.ru](mailto:vroshchupkina@ncfu.ru)

## Требования к статьям

Журнал является научным. Направляемые в издательство статьи должны соответствовать тематике журнала (с его рубрикатором можно ознакомиться на сайте издательства), а также требованиям, предъявляемым к научным публикациям.

Рекомендуемый объем от 12000 знаков.

Структура статьи должна соответствовать жанру научно-исследовательской работы. В ее содержании должны обязательно присутствовать и иметь четкие смысловые разграничения такие разделы, как: предмет исследования, методы исследования, апелляция к оппонентам, выводы и научная новизна.

Не приветствуется, когда исследователь, трактуя в статье те или иные научные термины, вступает в заочную дискуссию с авторами учебников, учебных пособий или словарей, которые в узких рамках подобных изданий не могут широко излагать свое научное воззрение и заранее оказываются в проигрышном положении. Будет лучше, если для научной полемики Вы обратитесь к текстам монографий или диссертационных работ оппонентов.

Не превращайте научную статью в публицистическую: не наполняйте ее цитатами из газет и популярных журналов, ссылками на высказывания по телевидению.

Ссылки на научные источники из Интернета допустимы и должны быть соответствующим образом оформлены.

Редакция отвергает материалы, напоминающие реферат. Автору нужно не только продемонстрировать хорошее знание обсуждаемого вопроса, работ ученых, исследовавших его прежде, но и привнести своей публикацией определенную научную новизну.

Не принимаются к публикации избранные части из диссертаций, книг, монографий, поскольку стиль изложения подобных материалов не соответствует журнальному жанру, а также не принимаются материалы, публиковавшиеся ранее в других изданиях.

В случае отправки статьи одновременно в разные издания автор обязан известить об этом редакцию. Если он не сделал этого заблаговременно, рискует репутацией: в дальнейшем его материалы не будут приниматься к рассмотрению.

Уличенные в плагиате попадают в «черный список» издательства и не могут рассчитывать на публикацию. Информация о подобных фактах передается в другие издательства, в ВАК и по месту работы, учебы автора.

Статьи представляются в электронном виде только через сайт издательства <http://www.enotabene.ru> кнопка "Авторская зона".

Статьи без полной информации об авторе (соавторах) не принимаются к рассмотрению, поэтому автор при регистрации в авторской зоне должен ввести полную и корректную информацию о себе, а при добавлении статьи - о всех своих соавторах.

Не набирайте название статьи прописными (заглавными) буквами, например: «ИСТОРИЯ КУЛЬТУРЫ...» — неправильно, «История культуры...» — правильно.

При добавлении статьи необходимо прикрепить библиографию (минимум 10–15 источников, чем больше, тем лучше).

При добавлении списка использованной литературы, пожалуйста, придерживайтесь следующих стандартов:

- [ГОСТ 7.1-2003 Библиографическая запись. Библиографическое описание. Общие требования и правила составления.](#)
- [ГОСТ 7.0.5-2008 Библиографическая ссылка. Общие требования и правила составления](#)

В каждой ссылке должен быть указан только один диапазон страниц. В теле статьи ссылка на источник из списка литературы должна быть указана в квадратных скобках, например, [1]. Может быть указана ссылка на источник со страницей, например, [1, с. 57], на группу источников, например, [1, 3], [5-7]. Если идет ссылка на один и тот же источник, то в теле статьи нумерация ссылок должна выглядеть так: [1, с. 35]; [2]; [3]; [1, с. 75-78]; [4]....

А в библиографии они должны отображаться так:

[1]  
[2]  
[3]  
[4]....

Постраничные ссылки и сноски запрещены. Если вы используете сноски, не содержащую ссылку на источник, например, разъяснение термина, включите сноски в текст статьи.

После процедуры регистрации необходимо прикрепить аннотацию на русском языке, которая должна состоять из трех разделов: Предмет исследования; Метод, методология исследования; Новизна исследования, выводы.

Прикрепить 10 ключевых слов.

Прикрепить саму статью.

Требования к оформлению текста:

- Кавычки даются углками (« ») и только кавычки в кавычках — лапками (“ ”).
- Тире между датами дается короткое (Ctrl и минус) и без отбивок.
- Тире во всех остальных случаях дается длинное (Ctrl, Alt и минус).
- Даты в скобках даются без г.: (1932–1933).
- Даты в тексте даются так: 1920 г., 1920-е гг., 1540–1550-е гг.
- Недопустимо: 60-е гг., двадцатые годы двадцатого столетия, двадцатые годы XX столетия, 20-е годы XX столетия.
- Века, король такой-то и т.п. даются римскими цифрами: XIX в., Генрих IV.
- Инициалы и сокращения даются с пробелом: т. е., т. д., М. Н. Иванов. Неправильно: М.Н. Иванов, М.Н. Иванов.

## **ВСЕ СТАТЬИ ПУБЛИКУЮТСЯ В АВТОРСКОЙ РЕДАКЦИИ.**

**По вопросам публикации и финансовым вопросам** обращайтесь к администратору Зубковой Светлане Вадимовне  
E-mail: [info@nbpublish.com](mailto:info@nbpublish.com)  
или по телефону +7 (966) 020-34-36

## **Подробные требования к написанию аннотаций:**

Аннотация в периодическом издании является источником информации о содержании статьи и изложенных в ней результатах исследований.

Аннотация выполняет следующие функции: дает возможность установить основное

содержание документа, определить его релевантность и решить, следует ли обращаться к полному тексту документа; используется в информационных, в том числе автоматизированных, системах для поиска документов и информации.

Аннотация к статье должна быть:

- информативной (не содержать общих слов);
- оригинальной;
- содержательной (отражать основное содержание статьи и результаты исследований);
- структурированной (следовать логике описания результатов в статье);

Аннотация включает следующие аспекты содержания статьи:

- предмет, цель работы;
- метод или методологию проведения работы;
- результаты работы;
- область применения результатов; новизна;
- выводы.

Результаты работы описывают предельно точно и информативно. Приводятся основные теоретические и экспериментальные результаты, фактические данные, обнаруженные взаимосвязи и закономерности. При этом отдается предпочтение новым результатам и данным долгосрочного значения, важным открытиям, выводам, которые опровергают существующие теории, а также данным, которые, по мнению автора, имеют практическое значение.

Выводы могут сопровождаться рекомендациями, оценками, предложениями, гипотезами, описанными в статье.

Сведения, содержащиеся в заглавии статьи, не должны повторяться в тексте аннотации. Следует избегать лишних вводных фраз (например, «автор статьи рассматривает...», «в статье рассматривается...»).

Исторические справки, если они не составляют основное содержание документа, описание ранее опубликованных работ и общеизвестные положения в аннотации не приводятся.

В тексте аннотации следует употреблять синтаксические конструкции, свойственные языку научных и технических документов, избегать сложных грамматических конструкций.

**Гонорары за статьи в научных журналах не начисляются.**

**Цитирование или воспроизведение текста, созданного ChatGPT, в вашей статье**

Если вы использовали ChatGPT или другие инструменты искусственного интеллекта в своем исследовании, опишите, как вы использовали этот инструмент, в разделе «Метод» или в аналогичном разделе вашей статьи. Для обзоров литературы или других видов эссе, ответов или рефератов вы можете описать, как вы использовали этот инструмент, во введении. В своем тексте предоставьте prompt - командный вопрос, который вы использовали, а затем любую часть соответствующего текста, который был создан в ответ.

К сожалению, результаты «чата» ChatGPT не могут быть получены другими читателями, и хотя невосстановимые данные или цитаты в статьях APA Style обычно цитируются как личные сообщения, текст, сгенерированный ChatGPT, не является сообщением от человека.

Таким образом, цитирование текста ChatGPT из сеанса чата больше похоже на совместное использование результатов алгоритма; таким образом, сделайте ссылку на автора алгоритма записи в списке литературы и приведите соответствующую цитату в тексте.

Пример:

На вопрос «Является ли деление правого полушария левого полушария реальным или метафорой?» текст, сгенерированный ChatGPT, показал, что, хотя два полушария мозга в некоторой степени специализированы, «обозначение, что люди могут быть охарактеризованы как «левополушарные» или «правополушарные», считается чрезмерным упрощением и популярным мифом» (OpenAI, 2023).

### **Ссылка в списке литературы**

OpenAI. (2023). ChatGPT (версия от 14 марта) [большая языковая модель].  
<https://chat.openai.com/chat>

Вы также можете поместить полный текст длинных ответов от ChatGPT в приложение к своей статье или в дополнительные онлайн-материалы, чтобы читатели имели доступ к точному тексту, который был сгенерирован. Особенno важно задокументировать созданный текст, потому что ChatGPT будет генерировать уникальный ответ в каждом сеансе чата, даже если будет предоставлен один и тот же командный вопрос. Если вы создаете приложения или дополнительные материалы, помните, что каждое из них должно быть упомянуто по крайней мере один раз в тексте вашей статьи в стиле APA.

Пример:

При получении дополнительной подсказки «Какое представление является более точным?» в тексте, сгенерированном ChatGPT, указано, что «разные области мозга работают вместе, чтобы поддерживать различные когнитивные процессы» и «функциональная специализация разных областей может меняться в зависимости от опыта и факторов окружающей среды» (OpenAI, 2023; см. Приложение А для полной расшифровки). .

### **Ссылка в списке литературы**

OpenAI. (2023). ChatGPT (версия от 14 марта) [большая языковая модель].  
<https://chat.openai.com/chat> Создание ссылки на ChatGPT или другие модели и программное обеспечение ИИ

Приведенные выше цитаты и ссылки в тексте адаптированы из шаблона ссылок на программное обеспечение в разделе 10.10 Руководства по публикациям (Американская психологическая ассоциация, 2020 г., глава 10). Хотя здесь мы фокусируемся на ChatGPT, поскольку эти рекомендации основаны на шаблоне программного обеспечения, их можно адаптировать для учета использования других больших языковых моделей (например, Bard), алгоритмов и аналогичного программного обеспечения.

Ссылки и цитаты в тексте для ChatGPT форматируются следующим образом:

OpenAI. (2023). ChatGPT (версия от 14 марта) [большая языковая модель].  
<https://chat.openai.com/chat>

Цитата в скобках: (OpenAI, 2023)

Описательная цитата: OpenAI (2023)

Давайте разберем эту ссылку и посмотрим на четыре элемента (автор, дата, название и

источник):

Автор: Автор модели OpenAI.

Дата: Дата — это год версии, которую вы использовали. Следуя шаблону из Раздела 10.10, вам нужно указать только год, а не точную дату. Номер версии предоставляет конкретную информацию о дате, которая может понадобиться читателю.

Заголовок. Название модели — «ChatGPT», поэтому оно служит заголовком и выделено курсивом в ссылке, как показано в шаблоне. Хотя OpenAI маркирует уникальные итерации (например, ChatGPT-3, ChatGPT-4), они используют «ChatGPT» в качестве общего названия модели, а обновления обозначаются номерами версий.

Номер версии указан после названия в круглых скобках. Формат номера версии в справочниках ChatGPT включает дату, поскольку именно так OpenAI маркирует версии. Различные большие языковые модели или программное обеспечение могут использовать различную нумерацию версий; используйте номер версии в формате, предоставленном автором или издателем, который может представлять собой систему нумерации (например, Версия 2.0) или другие методы.

Текст в квадратных скобках используется в ссылках для дополнительных описаний, когда они необходимы, чтобы помочь читателю понять, что цитируется. Ссылки на ряд общих источников, таких как журнальные статьи и книги, не включают описания в квадратных скобках, но часто включают в себя вещи, не входящие в типичную рецензируемую систему. В случае ссылки на ChatGPT укажите дескриптор «Большая языковая модель» в квадратных скобках. OpenAI описывает ChatGPT-4 как «большую мультимодальную модель», поэтому вместо этого может быть предоставлено это описание, если вы используете ChatGPT-4. Для более поздних версий и программного обеспечения или моделей других компаний могут потребоваться другие описания в зависимости от того, как издатели описывают модель. Цель текста в квадратных скобках — кратко описать тип модели вашему читателю.

Источник: если имя издателя и имя автора совпадают, не повторяйте имя издателя в исходном элементе ссылки и переходите непосредственно к URL-адресу. Это относится к ChatGPT. URL-адрес ChatGPT: <https://chat.openai.com/chat>. Для других моделей или продуктов, для которых вы можете создать ссылку, используйте URL-адрес, который ведет как можно более напрямую к источнику (т. е. к странице, на которой вы можете получить доступ к модели, а не к домашней странице издателя).

## Другие вопросы о цитировании ChatGPT

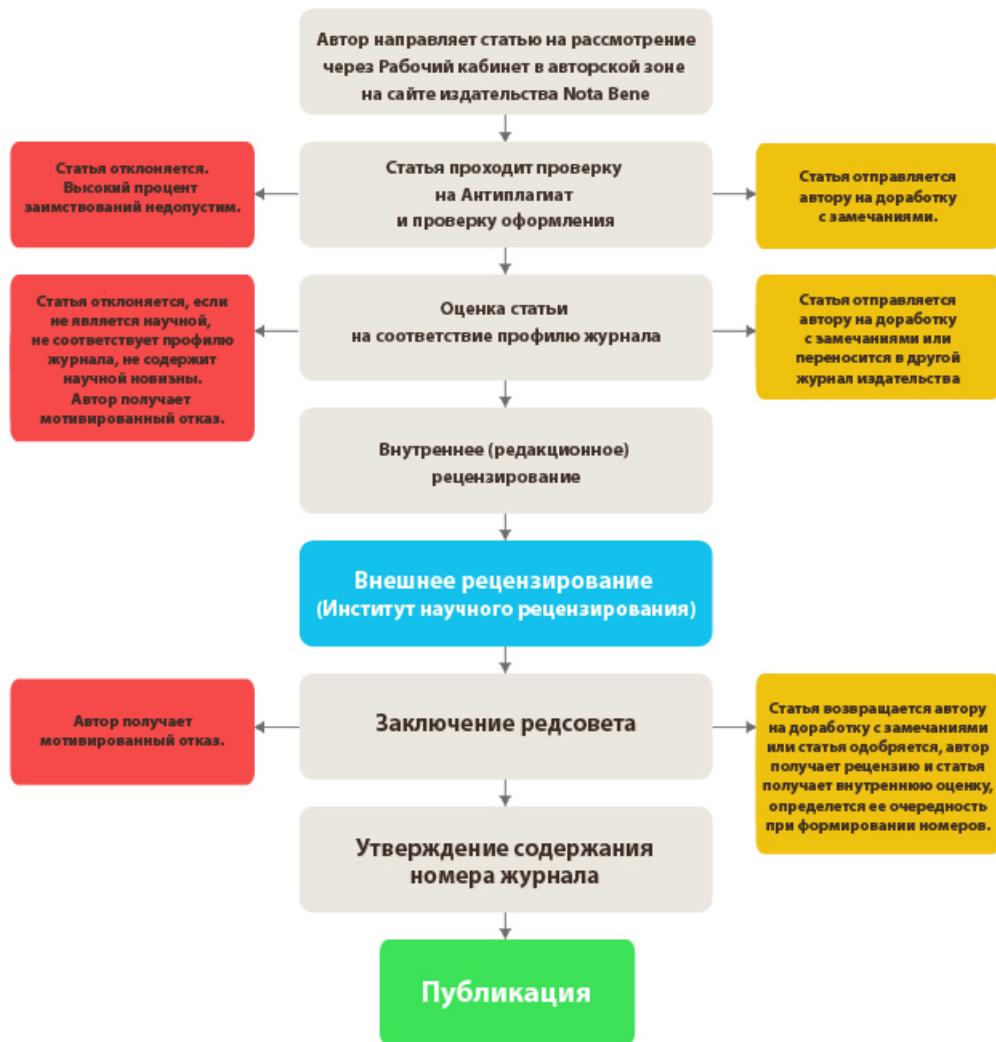
Вы могли заметить, с какой уверенностью ChatGPT описал идеи латерализации мозга и то, как работает мозг, не ссылаясь ни на какие источники. Я попросил список источников, подтверждающих эти утверждения, и ChatGPT предоставил пять ссылок, четыре из которых мне удалось найти в Интернете. Пятая, похоже, не настоящая статья; идентификатор цифрового объекта, указанный для этой ссылки, принадлежит другой статье, и мне не удалось найти ни одной статьи с указанием авторов, даты, названия и сведений об источнике, предоставленных ChatGPT. Авторам, использующим ChatGPT или аналогичные инструменты искусственного интеллекта для исследований, следует подумать о том, чтобы сделать эту проверку первоисточников стандартным процессом. Если источники являются реальными, точными и актуальными, может быть лучше прочитать эти первоисточники, чтобы извлечь уроки из этого исследования, и перефразировать или процитировать эти статьи, если применимо, чем использовать их интерпретацию модели.

Материалы журналов включены:

- в систему Российского индекса научного цитирования;
- отображаются в крупнейшей международной базе данных периодических изданий Ulrich's Periodicals Directory, что гарантирует значительное увеличение цитируемости;
- Всем статьям присваивается уникальный идентификационный номер Международного регистрационного агентства DOI Registration Agency. Мы формируем и присваиваем всем статьям и книгам, в печатном, либо электронном виде, оригинальный цифровой код. Префикс и суффикс, будучи прописанными вместе, образуют определяемый, цитируемый и индексируемый в поисковых системах, цифровой идентификатор объекта — digital object identifier (DOI).

[Отправить статью в редакцию](#)

### Этапы рассмотрения научной статьи в издательстве NOTA BENE.



## Содержание

Паламарчук О.О. Анализ возможностей практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС	1
Шамаев С.А. Налог с оборота, налог с продаж и налог на добавленную стоимость как различные подходы к применению универсального акциза	21
Киевник М.Н., Зима Д.А. Особенности налогообложения рационального природопользования как фактор устойчивого роста в России	33
Балынин И.В. Социально справедливое совершенствование налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации	43
Митин Д.А., Герасимова А.Е. Понятие и сущность мобилизационных элементов налоговой политики	55
Англоязычные метаданные	71

## Contents

Palamarchuk O.O. Analysis of the practical implementation of the mechanism of unaccountable form of VAT calculation	1
Shamaev S.A. Turnover tax, sales tax and value added tax as different approaches to the application of universal excise tax	21
Kilevnik M.N., Zima D.A. Features of taxation of rational environmental management as a factor of sustainable growth in Russia	33
Balynin I.V. Socially fair improvement of taxation of income and property of individuals in the Russian Federation	43
Mitin D.A., Gerasimova A.E. The concept and essence of mobilization elements of tax policy	55
Metadata in english	71

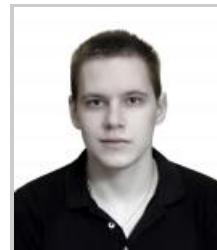
**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Паламарчук О.О. Анализ возможностей практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС // Налоги и налогообложение. 2024. № 2. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.2.69968 EDN: JRRVUG URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=69968](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=69968)

**Анализ возможностей практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС****Паламарчук Олег Олегович**

Ведущий специалист-эксперт, ФНС России

127321, Россия, г. Москва, ул. Неглинная, 23

✉ [olegpalalamar17@yandex.ru](mailto:olegpalalamar17@yandex.ru)[Статья из рубрики "Теория и история налогообложения"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.2.69968

**EDN:**

JRRVUG

**Дата направления статьи в редакцию:**

26-02-2024

**Дата публикации:**

18-03-2024

**Аннотация:** В научной статье автора «Необходимость и предпосылки для ведения безотчётной формы исчисления НДС» были рассмотрены потенциальные возможности для практического применения новой концепции исчисления НДС, суть которой состоит в отмене налоговой декларации и введении обязанности выставлять счета-фактуры при каждой операции, как облагаемой, так и необлагаемой налогом (в случае, если реализация налогом не облагается, то проставляется пометка «Без налога») через оператора электронного документооборота. Операторы электронного документооборота будут автоматически передавать данные документы в налоговые органы для исчисления ими налога и выставления налогоплательщику уведомления об уплате налога. Новая концепция повлечёт за собой изменение в порядке исчисления налога и его администрирования, что может привести к некорректному исчислению налога и может

вызвать рост выпадающих доходов государства, что требует предварительного расчёта таких потерь. Поскольку правил и льгот много, то потери могут быть получены от каждого такого фактора, что требует проведения анализа доходов государства по каждой статье. Актуальность данной работы заключается в выявлении потенциальных рисков некорректного исчисления налога, что позволит их минимизировать в процессе детальной разработки предложенной концепции. В данной статье проводится анализ динамики доходов федерального бюджета от НДС в разрезе налоговых ставок, динамика величины налоговой базы, налоговых вычетов, а также применяемых льгот по налогу. Цель данной работы – выявить операции по НДС, с максимальным уровнем риска некорректного исчисления НДС налоговым органом посредством счёта фактуры, получаемого через оператора электронного документооборота. Ценность и вывод работы заключается в выявленном риске некорректного исчисления налога налоговым органом на уровне 30%, что объясняется следующим: в 70% счетов-фактур отражается реализация товаров по налоговой ставке в размере 20%, то есть, без особенностей применения НДС, усложняющих порядок исчисления налога, а значит увеличивающих риск допущения ошибки в исчислении. Также данные риски возможно минимизировать посредством отмены ряда особенностей исчисления НДС и незначительной доработки счёта-фактуры, заключающейся в некотором изменении существующих реквизитов и дополнении новыми.

**Ключевые слова:**

НДС, налог, налоговая декларация, сумма налога, налоговая база, налоговые вычеты, восстановление налога, облагаемые налогом операции, освобождение от НДС, налоговые льготы

**Введение.**

Актуальность данной работы заключается в том, что концепция действующего порядка исчисления налогов была введена в прошлом столетии и нацелена на исчисление налога налогоплательщиком с последующим составлением и подачей им налоговой декларации. Современные же технологии по-новому ставят вопрос об эффективности порядка исчисления налога, а также позволяют переложить данную функцию на фискальные органы. В этой связи автором в предшествующей статье была предложена концепция безотчётной формы исчисления НДС<sup>11</sup>, суть которой заключалась в следующем: внести изменения в налоговое законодательство, согласно которым отменяется налоговая декларация по НДС (вместе с книгой покупок и книгой продаж, журналами выставленных и полученных счетов-фактур), функции по исчислению налога передаются налоговым органам, а для налогоплательщиков вводится обязанность выставлять счета-фактуры вне зависимости от того, облагается ли соответствующая реализация налогом или нет (в случае, если реализация налогом не облагается, то проставляется пометка «Без налога»). Выставление счетов-фактур будет производиться только через операторов электронного документооборота, которые будут автоматически передавать данные документы в налоговые органы для исчисления ими налога и выставления налогоплательщику уведомления об уплате налога с приложенным расчётом суммы исчисленного НДС.

Такой подход имеет следующие преимущества по сравнению с действующим порядком исчисления налога:

1. Избавит бизнес от необходимости соблюдения часто меняющегося законодательства, а также соблюдения большого объёма действующих норм;

2. Снизит риски уклонения от уплаты НДС [\[6\]](#);

3 . Счёт-фактура заменит первичные документы (счета на оплату, акты выполненных работ, товарные накладные) так как его доработка позволит дополнить данный документ функцией первичного документа. При этом замена счёта-фактуры на универсальный передаточный документ (УПД) нецелесообразна так как УПД также, как и счёт-фактура не обладает всеми реквизитами, необходимыми для учёта всех особенностей применения НДС;

4 . Позволит отменить уведомление о применении освобождения от НДС так как налоговые органы будут автоматически определять лиц, которые вправе на применение такого освобождения (согласно статье 145 Налогового кодекса такое освобождение добровольно применяется к лицам, у которых выручка за 3 последовательных месяца не превысила 2 миллиона рублей). Однако, данная концепция подразумевает замену права на обязательное освобождение от применения НДС так как создаст потенциал для отмены налоговых деклараций по другим налогам, в первую очередь, по налогу на прибыль организаций.

Однако, действующая нормативная правовая база содержит большой объём норм, регулирующих порядок исчисления налога [\[12, 13\]](#), что в случае введения нового механизма исчисления НДС потребует учитывать в составляемом счёт-фактуре все эти нормы. В случае, если счёт-фактура не будет учитывать все нормы законодательства об НДС, данное обстоятельство может привести к некорректному исчислению НДС налоговым органом и, следовательно, росту выпадающих доходов федерального бюджета. Также НДС является одним из основных источников поступления доходов в федеральный бюджет и консолидированный бюджет в целом [\[11\]](#), что требует особое внимание к реализации предлагаемой концепции так как в случае допущения ошибок федеральный бюджет может потерять значительные доходы. Данный факт подтверждается рисунком 1, из которого видно, что НДС имеет большую долю в доходах государства [\[1\]](#). Следовательно, предлагаемая концепция требует предварительного расчёта таких потерь. Поскольку правил и льгот много, то потери будут произведены от множества факторов – каждой льготы и нормы. Это требует проведения анализа доходов государства по каждой статье.

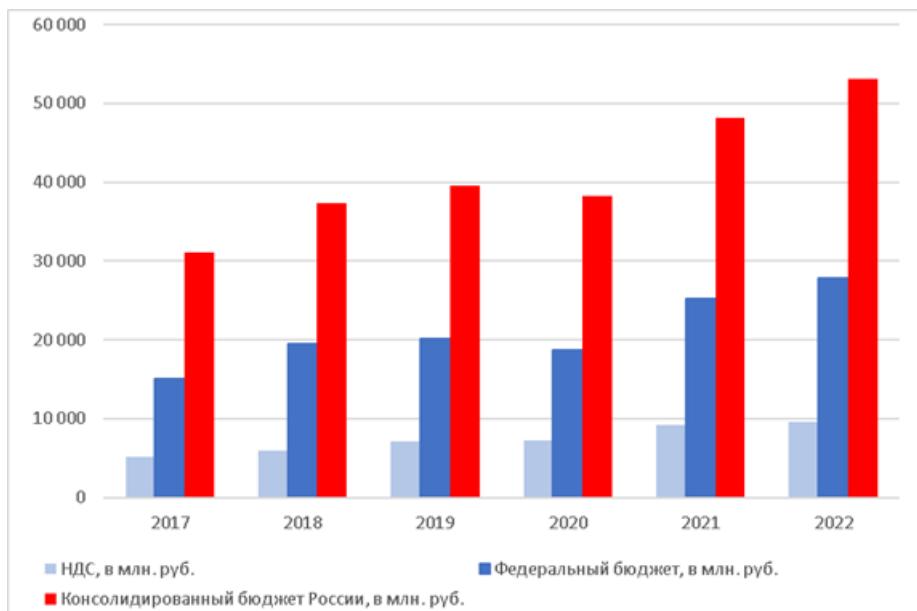


Рисунок 1. Сумма доходов от НДС в федеральном и консолидированном бюджетах России по годам в миллионах рублей

Источник. Составлено автором в предыдущей статье на данных Минфина России [\[1\]](#)

Необходимость в цифровой трансформации находит своё отражение во множестве научных работ, в том числе диссертациях. Так, например, диссертации на соискание учёной степени кандидата экономических наук «Совершенствование системы налогового администрирования НДС в Российской Федерации» Строителевой В. А. предложена концепция внедрения цифрового администрирования НДС. И хотя предложенная в работе концепция относится несколько к другой теме, она подтверждает потребность в пересмотре действующего механизма исчисления НДС [\[7\]](#).

На необходимость цифровизации налогового администрирования в целом, то есть не только администрирования, но и декларирования, обращают внимание не только органы государственной власти, но и множество учёных [\[14\]](#). Так, д.э.н. С. Г. Синельников-Мурылев, к.э.н. Н. С. Милоголов и к. э. н. Бергеров А. Ю. в научной статье 2022 года «Цифровизация налогового администрирования в России: возможности и риски» [\[9\]](#) увидели в предпосылках к введению автоматизированного исчисления налогов технологический прогресс и введённый налоговый мониторинг как первый этап цифровизации налогового администрирования. Учёные обратили внимание и на сложность налогового законодательства до такой степени, что требуется большое количество оценочных суждений по каждой детали налогообложения: что облагать, а что нет, что подпадает под льготу, а что – нет.

В то же время, в ряде стран, в том числе Венгрии, поэтапно вводится практика автоматизированного исчисления налога [\[17, 18\]](#), что более подробно было рассмотрено в предыдущей статье [\[1\]](#) и подтверждает потребность в развитии концепции цифрового исчисления налога фискальными органами. Значительное продвижение в данном направлении в странах Европы было осуществлено с момента введения периода самоизоляции [\[19\]](#).

Цель данной работы – выявить операции по НДС, с максимальным уровнем риска некорректного исчисления НДС налоговым органом посредством счёта фактуры, получаемого через оператора электронного документооборота. При этом сам по себе

анализ динамики различных показателей НДС, применяемый для выявления закономерностей, не является целью данной работы, но требуется для определения операций с наибольшим риском некорректного исчисления НДС налоговыми органами, что позволит уделить таким видам операций особое внимание при разработке механизма исчисления НДС налоговыми органами.

Научной новизной является доказанная в части рисков увеличения выпадающих доходов федерального бюджета (вызванным некорректным заполнением счёта-фактуры налогоплательщиком или исчислением налога налоговым органом по такому счёту-фактуре) целесообразность введения безотчётной формы исчисления НДС, что объясняется величиной риска потерь бюджета на уровне 30%, которую возможно минимизировать посредством внесения изменений в налоговое законодательство и доработки счёта-фактуры.

Ограничением в данной работе является отсутствие предложенного механизма исчисления налога с учётом всех особенностей глав 21 Налогового кодекса так как данный вопрос не относится к теме текущей работы и может быть продолжен в следующей статье.

### **Методика анализа доходов федерального бюджета от НДС**

Для целей анализа суммовых и количественных показателей по НДС будет использована статистическая налоговая отчётность, которая представляется по форме 1-НДС. Данная форма утверждена приказом ФНС России [15] и состоит из нескольких разделов, а также приложений. Для целей анализа в данной работе будет использован раздел «НДС» (содержащий агрегированный расчёт налога, в котором отражены налоговая база и исчисленная сумма налога в разрезе налоговых ставок, а также вычеты и восстановление), приложение 1 (суммы по каждой налоговой льготе) и приложение 2 (суммы по каждой из операций, облагаемых по ставке 0%).

Отчёт 1-НДС составляется за разные налоговые периоды и в разные сроки, но имеет 3 основных периода:

1. По состоянию на 1 февраля года – включает в себя суммы НДС, исчисленные на 4 квартал предшествующего года;
2. По состоянию на 1 января следующего года – включает в себя суммы НДС, исчисленные за 4 квартал предшествующего года и 1-3 кварталы текущего года;
3. По состоянию на 1 февраля следующего года - включает в себя суммы НДС, исчисленные на 4 квартал следующего года;

В данном отчёте отражаются суммы налога к уплате за текущий год. Так, налогоплательщик исчисляет налог на 4 квартал прошлого года и платит его в 1 квартале текущего. Далее налогоплательщик в 4 квартале текущего года платит за 3 квартал текущего года, а в 1 квартале следующего года - за 4 квартал текущего года.

Поскольку в данной работе анализируются исчисленные суммы НДС, а не уплаченные, все таблицы составлены в следующем порядке: из каждого показателя отчёта за 1 квартал прошлого года и 1-3 кварталы текущего года (отчёт по состоянию на 1 февраля текущего года) вычитается соответствующий показатель из учёта за 4 квартал прошлого года (отчёт по состоянию на 1 января следующего года) и прибавляется соответствующий показатель за 4 квартал текущего года (отчёт по состоянию на 1 февраля следующего года). Такие вычисления производятся по каждой строке трёх

указанных отчётов, что превращает показатели отчёта из суммы уплаченных в суммы исчислённые.

### **Анализ доходов федерального бюджета от НДС по видам облагаемых налогом операций**

Разобравшись с методикой составления таблицы, используемых для анализа, следует перейти к рассмотрению показателей НДС. В таблице 1 представлены данные о налоговой базе по НДС в тысячах рублей за 2020-2022 годы в разрезе налоговых ставок, из которой видно, что в 2020 году общая налоговая база составила 47 370 миллиардов рублей, в 2021 году - 56 342 113 миллиардов рублей (на 8 971 миллиарда рублей или 15,92% больше по сравнению с прошлым годом), а за 2022 год - 66 817 миллиардов рублей (на 10 472 миллиарда или 15,67% больше относительно 2021 года). В итоге общая сумма налоговой базы за рассматриваемый период ежегодно увеличивается более чем на 15% в год. При этом значительная доля в общей сумме приходится на налоговую базу, сформированную при реализации по налоговой ставке в размере 20% - 71,28% в 2020 году, 70,72% в 2021 году и 68,76% за 2022 год. Доля налоговой базы по основной ставке за рассматриваемый период незначительно сокращается. В тоже время сократилась доля налоговой базы, сформированной при реализации по налоговой ставке в размере 10% с 5,19% в 2020 году до 5,14% в 2022 году, аналогично сокращается и от расчётных налоговых ставок. При этом значительный рост доли произошёл по авансам: с 17,7% в 2020 году до 20,21% в 2022 году, рост составил 5 097 миллиарда рублей или 60%.

Из представленных данных возникает вывод о том, что большая часть счетов-фактур выставляется при реализации по налоговой ставке в размере 20%, что является самым простым и менее ошибочным вариантом отражения суммы налога по сравнению с операциями, облагаемыми по налоговой ставке 10%, 0%, необлагаемым либо облагаемым налоговым агентом, комиссионером. Следовательно, риски в некорректном составлении счёта-фактуры распространяются лишь на 29% суммы выставленных счетов-фактур в 2020 году, 30% - в 2021 году и 32% - в 2022 году. В случае с некорректным отражением расчётных ставок либо иных налоговых ставок риски более велики.

Таблица 1

#### **Совокупная налоговая база по НДС в разрезе налоговых ставок в миллионах рублей за 2020-2022 годы**

<b>Сумма налоговой базы по НДС, исчисленная</b>	<b>Код строки</b>	<b>Сумма 2020</b>	<b>Сумма 2021</b>	<b>Сумма 2022</b>
при реализации по ставке 10%, млн. руб.	1110	2 099,919	2 556,912	3 204,367
при реализации по ставке 10/110, млн. руб.	1120	2 589,759	3 129,324	3 343,723
при реализации по ставке 18%, млн. руб.	1130	442 152,977	89 720,701	9 706,506
при реализации по ставке 20%, млн. руб.	1135	33 766 457,101	39 848 184,896	45 944 820,610

при реализации по ставке 18/118, млн. руб.	1140	8 301,941	1 630,181	92,460
при реализации по ставке 20/120, млн. руб.	1145	397 566,562	622 176 791	599 003,961
при реализации в соответствии с пунктом 7 статьи 164 НК, млн. руб.	1146	2 592,859	2 516,882	2 051 856
при реализации товаров в розницу с оформлением чека для компенсации налога, млн. руб.	1147	2 136,678	2 626,904	1 247,273
при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, млн. руб.	1150	101 865,981	105 381,047	125 552,526
с полученных авансов, млн. руб.	1160	8 412 422,713	10 581 522,287	13 510 040,893
<b>Итого сумма за год, в млн. руб.</b>		<b>47 370</b> <b>913,733</b>	<b>56 342</b> <b>113,257</b>	<b>66 817</b> <b>466,387</b>

Источник: составлено автором на данных отчёта 1-НДС [\[15\]](#)

В таблице 2 представлены данные о сумме налога к восстановлению и подлежащие уплате налоговым агентом (в том числе при реализации сырых шкур и металломолома), а также принятый к вычету НДС, который не был принят к вычету при экспорте товара по причине отсутствия подтверждающих документов. Из представленных данных следует вывод о том, что значительные суммы различных показателей, влияющих на расчёт НДС, приходятся на восстановление налога и налоговых агентов. Данные операции являются сложными для автоматизации так как налоговому органу будет затруднительно установить момент, когда счёт-фактуру потребуется восстановить и является по счёту-фактуре продавец налоговым агентом либо продавцом. Устранить данные моменты возможно посредством доработки счёта-фактуры, которая позволит определить данные моменты. Однако, внесение лишь дополнительных реквизитов усложнит заполнение счёта-фактуры и увеличит риск допущения ошибок при заполнении, что приведёт к неправильному расчёту налога.

Таблица 2

**Сумма НДС к уплате в разрезе разных операций в миллионах рублей за 2020-2022 годы**

Показатели НДС	Код строки	Сумма 2020	Сумма 2021	Сумма 2022
Суммы НДС к восстановлению, млн. руб.	1190	1 985 906,810	2 326 310,926	3 184 774,857

Сумма налога к уплате налоговыми агентами, млн. руб.	1200	195 051,977	217 897,502	193 776,259
Вычеты НДС по входящему НДС, который документами не подтверждён, млн. руб.	1300	12 268,225	15 622,765	39 222,322

Источник: составлено автором на данных отчёта 1-НДС [\[15\]](#)

Сумма налоговых вычетов в 2020 году исходя из таблицы 4 равна 43 429 миллиарда рублей, что составляет 91,67% от величины налоговой базы (47 370 миллиардов рублей, исходя из таблицы 2). Аналогичные показатели наблюдаются в 2021 году – 91,42% и в 2022 году – 90,83%. Следовательно, важнейшее значение для корректного исчисления налога является наличие функции автоматического определения счёта-фактуры, полученного покупателем, на предмет принятия его к вычету. В настоящее время налогоплательщик не имеет обязанность принимать счёт-фактуру (сумму входящего налога) к вычету, но имеет такое право. Замена права на обязанность позволит упростить порядок исчисления, но не каждый счёт-фактура может заявляться к вычету, а только в том случае, если деятельность, под которую приобретена продукция по такому фактуру, облагается налогом. По счёту-фактуре невозможно определить, под какую деятельность приобретается продукция по такому документу, а добавление такого реквизита – пометки, на какую деятельность направляется приобретённый товар, также нецелесообразно и усложняет заполнение документа, а также увеличивает риски допущения ошибок.

Таблица 3

**Сумма исчисленного НДС в разрезе разных операций в миллионах рублей за 2020-2022 годы**

Сумма НДС, исчисленная при	Код строки	Сумма 2020	Сумма 2021	Сумма 2022
Сумма налоговых вычетов, всего (2000=2100+2200 + 2300), млн. руб.	2000	43 040,116	49 510 282,494	60 921,812
Общая сумма входящего НДС (кроме по экспортированным товарам), млн. руб.	2100	42 175,371	49 919 351,488	58 340,334
Вычеты по входящему НДС, который документами не подтверждён, млн. руб.	2200	6 059,124	3 256,044	3 794,855
Вычеты по входящему НДС, который	2300	1 396 805,621	1 587 674,962	2 786,623

документами подтверждён, млн. руб.				
------------------------------------	--	--	--	--

Источник: составлено автором на данных отчёта 1-НДС [\[15\]](#)

Исходя из таблицы 4 сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет в 2020 году составляла 7,2 триллиона рублей (таблица 1), в 2019 году в результате повышения налоговой ставки с 18% до 20% [\[2\]](#), а также роста цен (не инфляции, указанной Банком России, а роста цен на каждый вид товара, который вносит существенный вклад в рост поступлений от налога), выросла на 2 триллиона до 9,2 триллионов рублей, то есть, на 27%. При этом доходы федерального бюджета за аналогичный период выросли с 18,7 триллионов рублей до 25 триллионов рублей - на 6,3 триллиона рублей или 35%. Доходы консолидированного бюджета за этот же период выросли с 48 триллионов рублей до 53 триллионов рублей – на 5 триллионов рублей или 25%.

Таблица 4

**Сумма НДС к уплате в разрезе разных операций миллионах рублей за 2020-2022 годы**

Сумма НДС, исчисленная	Код строки	Сумма 2020	Сумма 2021	Сумма 2022
к уплате, млн. руб.	3100	7 345 795,346	9 008 227,661	11 206 160,639
при оказании иностранными организациям электронных услуг, млн. руб.	3110	115 249,492	145 581,397	102 806,115
к возмещению, млн. руб.	3120	3 010 647,141	3 724 874,227	4 842 065,969

Источник: составлено автором на данных отчёта 1-НДС [\[15\]](#)

Не менее важное значение в оценке рисков реализации предлагаемой концепции является анализ количества представляемых налоговых деклараций, поскольку в каждой декларации заложено определённое количество счетов-фактур, отражающих разные налоговые ставки, разные виды операций и различных налогоплательщиков. Ошибка в каждом счёте-фактуре может привести к искажению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет. Однако, анализ количества налоговых деклараций является отдельной тематикой в рамки данной статьи не поместится.

**Оценка величины выпадающих доходов федерального бюджета в случае некорректного заполнения счёта-фактуры и исчисления НДС**

Поскольку элементами НДС помимо необлагаемых операций являются и операции, облагаемые по налоговой ставке в размере 0%, то для целей оценки стоимостного риска некорректного заполнения счёта-фактуры (в случае практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС) целесообразно проанализировать операции, облагаемые по налоговой ставке в размере 0%. Так, в таблице 5 представлены данные о применении налогоплательщиками льгот по видам операций, предусмотренных пунктом 2 статьи 146 и пунктами 2, 3 статьи 149 Налогового кодекса. Из представленных данных видно, что значительная доля операций, освобождаемых от НДС, приходится на займы на финансовом рынке (четверть от всех освобождаемых

операций), безвозмездную передачу жилых домов, привлечение банками вкладов, реализация предметов религиозного назначения, а также услуги, оказываемые в электронной форме. Таким образом, особое внимание при разработке предлагаемой концепции следует обращать на льготные операции, поскольку неверное отражение может повлечь ошибочное исчисление налога. Значительные суммы льгот приходятся на услуги, оказываемые в электронной форме, по которым также потребуется доработка счёта-фактуры, необходимая для корректного исчисления налога на счёту-фактуре. К тому же, наблюдается рост величины применяемых льгот [\[3\]](#), что происходило и в более ранние годы, такие как 2016 год [\[4\]](#).

Важно отметить, что рост применяемых налоговых льгот может также привести к усложнению налогового контроля, на что обращало внимание множество учёных [\[5\]](#)[\[6\]](#). Кроме того, на значительный рост применяемых льгот обращал внимание и Минфин России несмотря на то, что его задача заключается в максимизации доходов государства [\[16\]](#).

Таблица 5

**Сумма НДС к уплате в случае отсутствия льготы по видам операций  
(топ 15 и остальные) в миллионах рублей за 2020-2023**

Статья НК	Код операции	Сумма за 2020 год	Сумма за 2021 год	Сумма за 2022 год
149.3.15 (займы на фин. рынке), млн. руб.	1010292	351 723,035	968 057,304	11 315 533,770
146.2.1. (безвозмездная передача жилых домов), млн. руб.	1010801	0,000	2 564 252,395	4 506 289,694
149.3.3 (привлечение вкладов физлиц), млн. руб.	1010276	1 034,948	1 115 195,525	1 381 065,939
149.2.12 (продажа долей в уставных капиталах), млн. руб.	1010243	1 334,041	1 300 390,818	959 736,374
149.3.7 (услуги страхования), млн. руб.	1010282	385 910,243	819 497,410	583 805,968
149.2.2 (медицинские услуги - лечение), млн. руб.	1010211	166 020,257	376 466,992	228 780,136
149.3.22 (реализация жилых домов), млн. руб.	1010298	91 621,391	203 772,624	121 194,208
149.3.26 (уступка	1010258	57 117,105	256 272,063	120 265,385

прав требования кредитора), млн. руб.				
149.3.23.1 (услуги застройщика), млн. руб.	1010270	62 002,795	130 606,801	114 671,178
149.3.16 (НИОКР), млн. руб.	1010294	96 736,909	149 549,542	111 076,716
149.2.28 (услуги азартных игр), млн. руб.	1010226	35 011,899	104 870,199	106 330,096
149.2.1 (продажа медицинских товаров), млн. руб.	1010204	85 701,924	127 334,425	97 580,038
149.3.3.1 (реализация предметов религиозного назначения), млн. руб.	1010277	55 044,020	115 446,345	83 534,480
149.2.26 (электронные услуги), млн. руб.	1010256	65 856,068	77 554,573	78 976,970
Прочее, млн. руб.		3 868 114,635	9 227 267,016	19 808 840,952
<b>Всего, в млн. руб.</b>		8 056 767,942	19 572 340,761	40 162 006,940

Источник: составлено автором на данных отчёта 1-НДС [\[15\]](#)

В таблице 6 представлены данные о сумме налоговых вычетов по НДС, облагаемых по налоговой ставке 0%. Из таблицы следует, что более 50% таких вычетов приходится на экспорт товаров и более 12% - импорт, а также 9% - на реэкспорт товаров (вывоз ранее ввезённых товаров). Также значительная доля приходится на операции внутри страны, но облагаемые по такой ставке. За рассматриваемый период сумма налоговых вычетов, приходящихся на налоговую ставку 0% увеличилась с 1 477 миллиардов рублей до 2 626 миллиардов рублей - на 1 149 миллиардов рублей или 43,76% процентов. Однако, за 2022 год произошло существенное сокращение до 1 937 миллиардов рублей - на 687 миллиардов рублей или 26,19%, что объясняется внешнеполитической обстановкой. В целом, на внешнеторговый оборот, облагаемый НДС, приходятся незначительные суммы налоговых вычетов: 3,40% в 2020 году (процентное отношение суммы по строке «Всего» и всей суммы налоговых вычетов из таблицы 4), 5,09% - в 2021 и 3,19% - в 2022 году. Кроме того, на экспортные операции приходится меньшее количество, но большая сумма, что также снижает риск в силу меньшего количества операций, необходимых для составления счетов-фактур.

Таблица 6

**Динамика величины налоговых вычетов по НДС при экспорте в разрезе по видам операций (топ 15 и остальные) в миллионах рублей за период 2020-2022**

Статьи НК	Код	Вычеты	Вычеты 2021	Вычеты
-----------	-----	--------	-------------	--------

операции	2020		2022
164.1.1 (экспорт товаров), млн. руб.	1011422 684 083,150	1 235 292,704	994 101,564
164.1.1 (импорт товаров), млн. руб.	1011425 178 552,830	310 069,302	225 607,769
164.1.1 (реэкспорт товаров), млн. руб.	1011410 120 388,418	213 588,528	144 044,485
164.1.2.2 (транспортировка нефти), млн. руб.	1010428 70 368,694	124 765,245	87 727,177
164.1.9 (перевозки в России по ж/д), млн. руб.	1010443 54 967,072	91 743,274	64 667,488
164.1.6 (продажа драг. металлов), млн. руб.	1010411 50 510,203	88 700,742	40 791,304
164.1.8 (импорт припасов), млн. руб.	1010442 31 873,334	58 024,837	35 909,640
164.1.9.3 (внутренняя перевозка по Ж/Д дальнего следования), млн. руб.	1011419 30 002,052	52 467,336	36 423,075
164.1.2.1 (международная перевозка товаров), млн. руб.	1010425 26 573,615	47 067,876	39 913,046
164.1.4 (международная перевозка пассажиров), млн. руб.	1010408 22 820,500	41 969,903	25 622,266
164.1.2.7 (доставка грузов), млн. руб.	1010435 18 095,127	32 182,765	22 045,871
164.1.9.2 (внутренняя перевозка по Ж/Д пригородного следования), млн. руб.	1011417 16 392,744	30 829,689	17 889,593
164.1.4.2 (внутренняя перевозка пассажиров на самолётах), млн. руб.	1011445 15 818,026	28 263,375	20 350,429
Прочее, млн. руб.	115 929,982	200 166,517	134 973,534
<b>Всего, в млн. руб.</b>	1 477	2 626 640,761	1 938

	135,081		704,463
--	---------	--	---------

Источник: составлено автором на данных отчёта 1-НДС [\[15\]](#)

Из рисунка 2 следует вывод о том, что самые крупные суммы по операциям, необлагаемым налогом, приходятся на займы на финансовом рынке, операции по безвозмездной передаче жилых домов, восстановление НДС, привлечение вкладов, а также экспорт товаров. Однако, сам по себе анализ не относится к теме данной статьи и осуществляется в целях определения операций, на которые следует обратить особое внимание при построении концепции безотчётной формы исчисления НДС, что объясняется следующим: если по определённой операции сумма НДС составляет, например, один рубль, а по другой, например, один миллиард рублей, то в случае некорректного заполнения счёта-фактуры по первой операции или некорректного исчисления налога налоговым органом по такой операции бюджет потеряет один рубль, а во втором случае – один миллиард рублей. Таким образом, особое внимание необходимо уделить порядку заполнения счёта-фактуры при оказании финансовых услуг, безвозмездной передаче жилых домов, восстановлении НДС, привлечении вкладов, а также экспорте товаров.

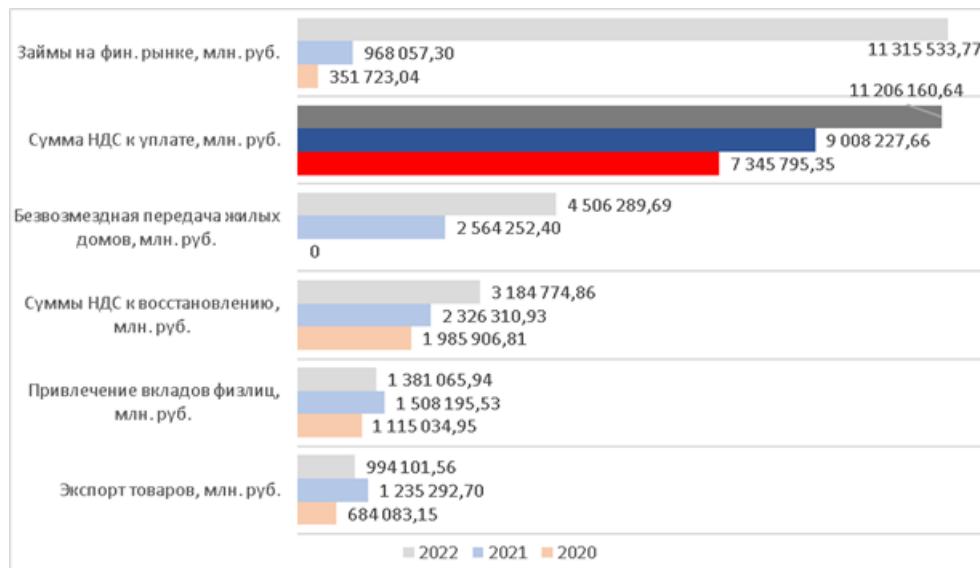


Рисунок 2. Динамика суммы НДС к уплате в бюджет в случае отсутствия освобождения

от налогообложения за 2020-2022 годы в миллионах рублей.

Источник. Составлено автором на данных отчёта 1-НДС [\[15\]](#)

### Выводы и дальнейшие направления исследования

Таким образом, налогоплательщики на протяжении налогового периода составляют значительное количество счетов-фактур, около 70% которых содержат операции, облагаемые по налоговой ставке 20%, что сокращает риски некорректного заполнения счёта-фактуры, влияющего на правильность исчисления налога налоговым органом. В тоже время налогоплательщик не имеет обязанность принимать счёт-фактуру (сумму входящего налога) к вычету, но имеет такое право. Замена права на обязанность позволит упростить порядок исчисления, но не каждый счёт-фактура может заявляться к вычету, а только в том случае, если деятельность, под которую приобретена продукция по такому фактуру, облагается налогом. По счёту-фактуре невозможно определить, под

какую деятельность приобретается продукция по такому документу, а добавление такого реквизита – пометки, на какую деятельность направляется приобретённый товар, также нецелесообразно и усложняет заполнение документа, а также увеличивает риски допущения ошибок. Данные обстоятельства свидетельствуют о значительном разнообразии видов операций и особенностей, отражаемых при декларации НДС. Указанные особенности усложняют введение безотчётного НДС так как по счёту-фактуре будет затруднительно установить, например, момент, когда счёт-фактуру потребуется восстановить и является ли продавец налоговым агентом либо простым продавцом. Устранить данные моменты возможно посредством доработки счёта-фактуры. Однако, внесение лишь дополнительных реквизитов усложнит заполнение счёта-фактуры и увеличит риск допущения ошибок при заполнении, что приведёт к неправильному расчёту налога. Следовательно, счета-фактуры должны содержать возможность для автоматизированного определения всех особенностей исчисления налога.

Дальнейшим направлением исследования может стать детальная разработка порядка составления счёта-фактуры и исчисления НДС налоговыми органами с учётом всех особенностей главы 21 Налогового кодекса.

## Библиография

1. Паламарчук О.О. Необходимость и предпосылки для ведения безотчётной формы исчисления НДС // Налоги и налогообложение. 2024. № 1. С. 1-14. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.69679 EDN: HYGWTM URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=69679](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=69679);
2. Е.А. Толмачева, Е.С. Подборнова. Сравнительный анализ изменения дохода в бюджет от повышенной ставки НДС. DOI: 10.18287/2542-0461-2021-12-1-66-74. 2021 год. URL: <https://journals.ssau.ru/eco/article/viewFile/8646/8202>;
3. Черненко Д. А., Скрыльников Д.В. Теория и практика применения налоговых льгот по НДС. URL: [https://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2020/5/taxes/Chernenko\\_Skrylnikov.pdf](https://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2020/5/taxes/Chernenko_Skrylnikov.pdf);
4. Понятова М. С., Журавлева И. А. Налог на добавленную стоимость: проблемы применения налоговых льгот и преференций. URL <https://euroasia-science.ru/ekonomicheskie-nauki/налог-на-добавленную-стоимость-проблемы/>;
5. Проблемы исчисления и взимания налога на добавленную стоимость. Полякова Е. Ю. Выпускная квалификационная работа (2020). URL: [https://elar.urfu.ru/bitstream/10995/91794/1/m\\_th\\_a.l.konovalova\\_2020.pdf](https://elar.urfu.ru/bitstream/10995/91794/1/m_th_a.l.konovalova_2020.pdf);
6. Ерёмкин М.А. — Налоговый контроль за исчислением и уплатой НДС при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме на территории Российской Федерации: правовой аспект // Налоги и налогообложение. – 2021. – № 2. – С. 70-84. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.2.35245 URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=35245](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=35245);
7. Строителева В. А. Совершенствование системы налогового администрирования НДС в Российской Федерации. Диссертация на соискание учёной степени кандидата экономических наук – URL: <https://rsue.ru/avtoref/StroitelevaVA/disser.pdf?ysclid=lrkp3y38e2844905955>;
8. Нуждин Р.В., Маслова И.Н., Горковенко Е.В., Деревенских М.Н. — Учётная налоговая политика по налогу на добавленную стоимость перерабатывающих организаций агропромышленного комплекса (АПК) // Налоги и налогообложение. – 2022. – № 6. – С. 50 - 75. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.6.38161 EDN: LVJCKP URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=38161](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38161)

[https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=38161;](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38161;)

9. С. Г. Синельников-Мурылев, Н. С. Милоголов, Бергеров А. Ю. // Институт экономической политики имени Е. Т. Гайдара :: Цифровизация налогового администрирования в России: возможности и риски Экономическая политика. 2022. №2. С.8-33 – URL: <https://www.iep.ru/ru/publikacii/publication/tsifrovizatsiya-nalogovogo-administrirovaniya-v-rossii-vozmozhnosti-i-rischi.html>;
10. Милоголов Н.С., Берберов А.Б. Анализ эффективности налоговой льготы по НДС для ИТ-компаний // Налоги и налогообложение. 2017. № 11. С.18-26. DOI: 10.7256/2454-065X.2017.11.24585 URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_24585.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_24585.html);
11. Бондарев М.А., Типикина В.А. Методика ведения раздельного учёта по НДС при отсутствии необлагаемых операций // Налоги и налогообложение. 2022. № 5. С. 41-51. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.5.38603 EDN: IAWDFG URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=38603](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38603);
12. Васильев С. Э. О применении ставки НДС в отношении сопутствующих услуг // Налоговая политика и практика. 2021. № 11. С. 45-47. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=47378058>;
13. Васильев С. Э. Об определении налоговой базы по НДС в отношении субсидий, полученных плательщиком в целях возмещения недополученных доходов в связи с предоставлением скидки лизингополучателем исходя из цены предмета лизинга с учетом налога //Налоговая политика и практика. 2021. № 7. С. 46-47;
14. Комарова Е. И., Троянская М. А. (20) :: Направления реформирования порядка взимания и возмещения НДС. URL: <https://1fin.ru/?id=3278>;
15. Кравченко Н. А. :: О некоторых аспектах уклонения от уплаты налога на добавленную стоимость. Ученые записки Крымского федерального университета имени В. И. Вернадского Юридические науки. – 2020 – Т. 6 (72). № 4. – С. 268-274. URL <https://sn-law.cfuv.ru/wp-content/uploads/2021/05/Uchenye-zapiski.-YUristy---4-2020-276-283.pdf>;
16. Сайт Российский налоговый курьер :: ФНС задумала отменить декларацию по самому проблемному налогу - URL: <https://www.rnk.ru/news/219650-fns-hochet-otmenit-deklaratsiyu-po-nds>;
17. Сайт ФНС России Главная страница Иные функции ФНС России Статистика и аналитика :: Данные по формам статистической налоговой отчётности [Электронный ресурс] – UR: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/13366209/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13366209/);
18. Российская газета. Минфин посчитал, во что обходятся налоговые льготы (2022). URL: <https://rg.ru/2022/10/04/rashodnye-chastnosti.html>;
19. WTS Global :: Hungary: eVAT- What does the new draft eVAT return mean for taxpayers? [Электронный ресурс] – URL <https://wts.com/global/publishing-article/20211206-hungary-vat-nl~publishing-article?language=en>;
20. GOV.UK Home VAT VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT :: VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT [Электронный ресурс] – URL <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat>;
21. VAT Calc :: Second postponement for pre-completed VAT returns due to ongoing COVID-19 crisis; no clear plans to set implementation date [Электронный ресурс] – URL: <https://www.vatcalc.com/hungary/hungary-delays-evat-pre-filled-returns-again>

into-2022/.

## Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предмет исследования. Исходя из названия, статья должна быть посвящена анализу практической реализации механизма безотчётной формы исчисления НДС. Содержание статьи соответствует заявленной теме исследования.

Методология исследования базируется на анализе и синтезе данных о практической реализации механизма безотчётной формы исчисления НДС. Ценно, что автор использует графический метод исследования в части построения таблиц (под которыми рекомендуется указать источники данных). Также рекомендуется дополнить статью и построенными автором рисунками, более наглядно демонстрирующими динамику развития и структуру рассматриваемых предметов исследования.

Актуальность исследования вопросов, связанных с реализацией безотчётной формы исчисления НДС, не вызывает сомнения, так как данный налог является одним из ключевых источников доходов федерального бюджета.

Научная новизна в представленном на рецензирование материале присутствует (в части выводов, которые вытекают из данных приведённых таблиц), но автором чётко не обозначена. Проведение доработки статьи с учётом указанных в тексте рецензии замечаний позволит решить данную проблему.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена, позволяет раскрыть заявленную тему исследования. Ознакомление с содержанием статьи позволяет сделать вывод о том, что автором достаточно подробно проанализированы статистические данные о доходах федерального бюджета от взимания налога на добавленную стоимость. Важно отметить, что данные в таблицах рекомендуется представить в округленном виде до 3 знаков до запятой с соответствующей корректировкой единицы измерения в заголовке таблицы. Насколько изменение данных, указанных в таблице произошло именно под влиянием практической реализации безотчётной формы исчисления НДС, а не в силу наличия других факторов? Также было бы интересно показать числовые данные, оценивающие динамику объёма доходов федерального бюджета от взимания НДС. Также необходимо обратить внимание на наличие опечатки (в частности, указано следующее: «из которой видно, что в 2020 году общая налоговая база составила 47 370 миллиардов рублей»). Было интересно узнать мнение автора о существующих проблемах в применении безотчётной формы исчисления НДС и что автор предлагает для их решения?

Библиография. Библиографический список состоит из 7 источников. Важно отметить, что из них только 3 являются научными публикациями, что нельзя считать достаточной проработкой методологической базы исследования. Также обращает на себя внимание отсутствие зарубежных научных публикаций.

Апелляция к оппонентам. В рецензируемой статье какой-либо научной дискуссии не обнаружено. Автору рекомендуется показать, в чём состоит прирост научного знания по

сравнению с тем, что содержится в других научных публикациях, посвященных анализу практической реализации механизма безотчётной формы исчисления НДС. Это также позволит усилить научную новизну исследования и повысить востребованность статьи у потенциальной читательской аудитории.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного статья будет иметь спрос со стороны читательской аудитории, интересующейся вопросами налогообложения добавленной стоимости, а также цифровизацией деятельности Федеральной налоговой службы. Представляется, что статья требует доработки по указанным в тексте рецензии замечаниям, после проведения которой может опубликована.

## **Результаты процедуры повторного рецензирования статьи**

*В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.*

*Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).*

ФНС РФ активно совершенствует и развивает механизмы налогового контроля и администрирования. Одним из первых налогов, в отношении которого применяются новые практики, является НДС. Налоговое администрирование НДС в высокой степени автоматизировано, тем не менее он является достаточно сложным налогом с позиции механизма исчисления и уплаты. ФНС РФ к настоящему времени успешно апробировало внедрение безотчетной формы исчисления имущественных налогов, специальных налоговых режимов. Дальнейшие перспективы развития безотчетного исчисления налога открывает НДС, их реализация станет прорывным этапом, учитывая, что НДС является одним из ключевых бюджетообразующих налогов.

Представленная статья посвящена исследованию предпосылок и возможностей цифровизации налогового администрирования НДС и соответствует тематике журнала. Заголовок статьи не в полной мере соответствует содержанию, необходима корректировка. В заголовке во главу угла поставлен «анализ практической реализации механизма...». При этом не ясно, что рассматриваемый механизм уже внедрен, а анализ практической реализации предполагает фактическое внедрение самого механизма. Вероятно, корректнее дополнить: «анализ возможностей...». Кроме того, по тексту речь неоднократно идет о «предлагаемой концепции», но сама концепция, как и механизм безотчетного исчисления НДС в статье не описан. Поэтому необходимо переформулировать название статьи и дополнить текст описание концепции и механизма.

В статье выделены разделы, что соответствует требованиям журнала «Налоги и налогообложение». Во «Введении» автор делает попытку обоснования значимости и актуальности выбранного направления исследования. Стандартные для «Ведения» научных статей элементы отсутствуют. Автору необходимо дополнить Введение такими обязательными элементами как цель, задачи, объект и предмет исследования, практическая значимость. В разделе «Методика анализа доходов федерального бюджета от НДС» автор рассматривает алгоритм формирования отчета по форме статистической налоговой отчетности ФНС РФ «1-НДС». Однако, значение этого раздела в отсутствие взаимоувязки с другими разделами, не ясно. Раздел «Анализ доходов федерального бюджета от НДС по видам операций» представляет собой результаты анализа структуры налоговых доходов бюджета по НДС в разрезе налоговых ставок и применения вычетов. Представленные таблицы 1-4 целесообразно дополнить также анализом динамики, рассчитав коэффициент роста или прироста. Раздел «Оценка величины выпадающих

доходов, вызванных введением нового порядка исчисления НДС» представляет результаты расчетов дополнительных налоговых доходов в случае отмены освобождения от НДС и применения ставки 0% в соответствии с действующими условиями НК РФ. Автор делает вывод, что «В случае отсутствия освобождения от налогообложения по данным операциям доходы от НДС увеличились бы более чем в 2 раза. Однако, данные показатели отражаются в теории, на практике отмена освобождения от НДС приведёт к росту доли налоговых вычетов (так как налогоплательщики будут стремиться уменьшить сумму налога), что существенно снизит сумму налога к уплате. Однако, данный вопрос не относится к данной статье». Во-первых, не ясно, что за анализ гипотетички дополнительных налоговых доходов проведен, почему должны быть отменены ставка 0% и освобождение от НДС. Во-вторых, процитированный вывод ставит под вопрос целесообразность такого анализа, исходя из некорректности гипотезы. В-третьих, заголовок раздела о выпадающих доходах не соответствует выводу о росте налоговых доходов. В разделе «Выводы и дальнейшие направления исследования» автором аккумулированы результаты проведенного исследования и проведено их сопоставление с результатами исследований других ученых.

В исследовании использованы известные общенаучные методы: анализ, синтез, сравнение, восхождение от абстрактного к конкретному, логический метод и т.д. Среди специфических методов экономических исследований автором применен статистический и коэффициентный анализ, анализ структуры.

Выбранная тема исследования актуальна, что обусловлено цифровой трансформацией экономики, требующей соответствующего развития инструментов налогового администрирования и контроля. ФНС РФ стремится к развитию цифровых налоговых сервисов, развитию и облегчению подходов к исчислению налогов. Вместе с тем, актуальность исследования, научная актуальность в статье не доказаны и не сформулированы.

Статья обладает элементами практической значимости, однако, они требуют более детальной проработки. С точки зрения практической значимости проведенное исследование представляется ценным, однако, с учетом описанных выше недостатков, в особенности отсутствия предлагаемой концепции и механизма безотчетного исчисления НДС, отсутствия взаимосвязи между представленными разделами статьи, отсутствия обоснования их логики и целесообразности, практическая значимость не ясна.

В явном виде автором не сформулирована научная новизна исследования. Статью следует дополнить авторским видением научной новизны в соответствии с требованиями журнала.

Стиль статьи является научным и соответствует требованиям журнала. Вместе с тем подчеркнем необходимость выверки текста на наличие грамматических и речевых ошибок. Например, только в разделе «Введение»:

«Концепция действующего порядка администрирования налогов была введена в прошлое столетие...»,

«Такой подход, изложенный в предшествующей статье автор, избавит...»,

«Следовательно, предлагаемая концепция требует предварительный расчёт» и т.д.

Автор широко использует элементы визуализации результатов исследования – рисунки, таблицы и диаграммы. В статье 2 рисунка и 6 таблиц. Вместе с тем, числа на рис. 1 и 2 необходимо показать единицы измерения. На рис. 2 представлена динамика, однако, показатели динамика отсутствуют, как и в таблицах 1-4. Кроме того, автор по тексту раздела «Введение» ссылается на таблицу 1 («из которой видно, что НДС имеет большую долю в доходах государства»), которая в статье отсутствует.

Библиография представлена 11 источниками, что не соответствует требованиям журнала. Библиография сформирована, в первую очередь, отечественными

исследованиями. Зарубежные исследования отсутствуют. Оформление списка литературы не соответствует требованиям журнала ««Налоги и налогообложение»». К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность выбранного направления исследования. Во-вторых, наличие иллюстративного материала. К недостаткам отнесем следующее. Во-первых, отсутствие доказательства актуальности исследования, обоснования его практической значимости и научной новизны. Во-вторых, недостаточность апелляций к оппонентам по столь актуальной и широко освещаемой в научной периодике и бизнес-сообществе теме. В-третьих, приведение заголовка, ««Введение»», списка литературы в соответствие требованиям журнала. В-четвертых, отсутствие описания самой предлагаемой концепции и механизма безотчетного исчисления НДС. В-пятых, отсутствие взаимосвязи между представленными разделами статьи, отсутствие обоснования их логики и целесообразности, в частности расчета выпадающих налоговых доходов, в результате которых автор приходит к выводу о его потенциальном росте выше чем в 2 раза. В-шестых, необходимость устранения грамматических и речевых ошибок. Указанные недостатки требуют устранения.

**Заключение.** Представленная статья посвящена исследованию предпосылок и возможностей цифровизации налогового администрирования НДС. Статья отражает результаты авторского исследования и может вызвать интерес читательской аудитории. Статья может быть принята к публикации в журнале ««Налоги и налогообложение»» только после устранения указанных по тексту настоящей рецензии замечаний.

## **Результаты процедуры окончательного рецензирования статьи**

*В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.*

*Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).*

Статья посвящена изучению возможностей практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС.

Методология исследования базируется на анализе данных, имеющихся в статистической налоговой отчётности, которая представляется по форме 1-НДС, использовании расчетно-конструктивного метода исследований, визуализации полученных результатов. Актуальность работы авторы справедливо связывают с тем, что современные информационные технологии по-новому ставят вопрос об эффективности порядка исчисления налога на добавленную стоимость, а также позволяют переложить данную функцию на фискальные органы. Это будет способствовать снижению рисков уклонения от уплаты НДС, избавит бизнес от необходимости соблюдения часто меняющегося законодательства.

Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента, состоит в выводах о том, что для практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС счета-фактуры должны содержать возможность для автоматизированного определения всех особенностей исчисления налога, также показана целесообразность введения безотчётной формы исчисления НДС.

В статье структурно выделены следующие разделы: Введение, Методика анализа доходов федерального бюджета от НДС, Анализ доходов федерального бюджета от НДС по видам облагаемых налогом операций, Оценка величины выпадающих доходов федерального бюджета в случае некорректного заполнения счёта-фактуры и исчисления НДС, Выводы и дальнейшие направления исследования, Библиография.

В статье проанализирована динамика доходов от НДС в федеральном и консолидированном бюджете России за 2017-2022 гг., совокупная налоговая база по НДС в разрезе налоговых ставок за два года, сумма НДС к уплате в разрезе разных

операций, проведены расчеты по определению величины выпадающих доходов федерального бюджета в случае некорректного заполнения счёта-фактуры и исчисления НДС, рассмотрена динамика величины налоговых вычетов по НДС при экспорте в разрезе по видам операций, предложено особое внимание уделять порядку заполнения счёта-фактуры при оказании финансовых услуг, безвозмездной передаче жилых домов, восстановлении НДС, привлечении вкладов, а также экспорте товаров.

Библиографический список включает 21 источник – научные публикации по теме статьи, а также официальные документы и интернет-ресурсы, на которые в тексте имеются адресные ссылки, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из недоработок, нуждающихся в устранении следует отметить, что таблицы 2 и 4 имеют одинаковые наименования.

Статья отражает результаты проведенного авторами исследования, соответствует научной специальности 5.2.4 Финансы и направлению журнала «Налоги и налогообложение», содержит элементы научной новизны и практической значимости, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию после рассмотрения авторами предложений рецензента, направленных на улучшение статьи.

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Шамаев С.А. Налог с оборота, налог с продаж и налог на добавленную стоимость как различные подходы к применению универсального акциза // Налоги и налогообложение. 2024. № 2. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.2.70388 EDN: HBYPAR URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=70388](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70388)

**Налог с оборота, налог с продаж и налог на добавленную стоимость как различные подходы к применению универсального акциза****Шамаев Семен Александрович**

ORCID: 0009-0006-5542-2632

аспирант, кафедра налогов и налогового администрирования, Финансовый Университет при Правительстве Российской Федерации

300910, Россия, Тульская область, Тула, пр-д Бархатный, 26

 [semen220999@gmail.com](mailto:semen220999@gmail.com)[Статья из рубрики "Теория и история налогообложения"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.2.70388

**EDN:**

HBYPAR

**Дата направления статьи в редакцию:**

06-04-2024

**Дата публикации:**

13-04-2024

**Аннотация:** На данный момент можно отметить несовершенство текущей фискальной системы Российской Федерации и ее слабую способность реализовывать свои ключевые функции. В целях выявления точек роста для налоговой системы России, следует оценить эффективность сложившихся налоговых отношений в сфере косвенного налогообложения. Для достижения этой цели необходимо осуществление комплексного ретроспективного анализа применения различных форм универсального акциза, сравнительного анализа теории и практики применения таких форм. Предметом работы являются налог с оборота, налог с продаж и налог на добавленную стоимость как различные подходы к применению универсального акциза; цель работы – исследовать использование универсального акциза в эволюционном развитии, как в Российской

Федерации, так и в СССР. В качестве основного метода исследования выступил ретроспективный анализ, также использованы такие методы исследования, как синтез, сравнение и прогнозирование. Новизна работы заключается в том, что в ней с точки зрения тенденций использования налога с оборота, налога с продаж и налога на добавленную стоимость в Российской Федерации были определены актуальные проблемы налоговой системы страны, а также определены перспективы совершенствования налоговой системы Российской Федерации в части применения универсального акциза. Результатом работы стало выявление сильных и слабых сторон данных налогов. Область применения работы – фискальная система России. Основные выводы заключаются в оценке связи между уровнем развития экономики и применяемым налогом, а также формы и механизмы использования универсального акциза в налоговой системе Российской Федерации в ближайшие годы. По итогам работы был сделан вывод, что, выбирая между налогом на добавленную стоимость и налогом с продаж в качестве альтернативы, большинство цивилизованных стран предпочитают первый, что говорит о его большей жизнеспособности и соответствии экономическим и социальным потребностям государства.

### **Ключевые слова:**

налог с оборота, налог с продаж, НДС, налоговая система, налоговая реформа, совершенствование налоговой системы, экономика страны, универсальный акциз, ретроспективный анализ, Российская Федерация

### **Введение**

На данный момент можно отметить несовершенство текущей фискальной системы Российской Федерации и ее слабую способность реализовывать свои ключевые функции, такие как обеспечение стабильного уровня бюджетных доходов, активизация экономики, справедливое распределение доходов между сферами социально-экономической жизни. Общий показатель фискальной нагрузки Российской Федерации находится на уровне 33-35% от совокупной величины валового внутреннего продукта, что сопоставимо с аналогичным показателем в ведущих странах мира, но необходимо его сокращение, поскольку социально-экономическое развитие нашей страны не сопоставимо с ними [\[1, с. 12\]](#).

В общей сумме налоговых поступлений в федеральный бюджет в 2023 году доля НДС, как формы универсального акциза, составила существенную величину – 40%, в консолидированный бюджет – 21% (Статистика и аналитика [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/). – (Дата обращения: 18.02.2024). Данный уровень развития определяет необходимость оставлять субъектам экономических отношений и жителям Российской Федерации больше финансовых средств для обеспечения их функционирования и стабильного уровня жизни. Считается, что фискальная нагрузка должна быть не более 30% от валового внутреннего продукта [\[1, с. 12\]](#). По этой причине видится необходимым значительно снизить налоговую нагрузку на коммерческие структуры через совершенствование текущей налоговой системы страны. Данное обстоятельство определило актуальность проведенного исследования.

Анализ литературы по вопросу использования универсального акциза показал, что большинство работ посвящено положительным и отрицательным сторонам налога с

продаж, а также его оценке в сравнении с налогом на добавленную стоимость и совсем мало было уделено внимания налогу с оборота. Вопросам положительных и отрицательных сторон налога с продаж посвящены работы Н. Е. Барбашовой [\[2\]](#), а также Е.В. Власовой [\[3\]](#). Тему сравнения налога с продаж и налога на добавленную стоимость поднимали такие авторы, как В. Г. Пансков [\[4\]](#), а также С. А. Бухарова [\[5\]](#). Минусом исследований, касающихся налога с продаж, является практически полное отсутствие изучения предпосылок появления налога с продаж и опыта его использования в Российской Федерации.

### **Понятие и сущность универсальных акцизов**

Универсальный акциз представляет собой форму косвенного обложения населения, объектом которого является выручка от реализации товаров массового потребления и приводящая к повышению розничных цен товаров. К универсальным акцизам в настоящее время относят следующие виды налогов: налог с оборота, налог с продаж, налог на добавленную стоимость.

Налог с оборота рассчитывается на основе размера оборота субъекта предпринимательской деятельности. Налог с продаж рассчитывается как определенная в процентах доля от стоимости реализованного товара (услуги), как правило, в розничной сети. Налоговой базой налога на добавленную стоимость является сумма добавленной стоимости товара, работы или услуги, определяемая различными методами.

### **История развития российской налоговой системы**

Рассматривая налоговую систему времен СССР, необходимо отметить ее отличия от налоговых систем как современной России, так и большей части стран Европы и Запада. Так, в период 1930-1980-х гг. в советской России не было акцизов, вместо них применялся налог с оборота, а вместо налога на прибыль использовалось начисление свободного остатка от прибыли. Прогрессивная ставка подоходного налога с населения использовалась в период с 1943 по 1991 гг., при этом в конце 1980-х гг. было осуществлено небольшое изменение этой ставки.

Изучая работы М.А. Троянской, И.А. Майбурова, В.Г. Панскова, Ш.А. Магомадова, можно сделать вывод о том, что налоговая система СССР являлась не в полной мере полноценной, поскольку налоги начислялись преимущественно с физических лиц и кооперативов, в то время как в отношении предприятий, принадлежащих государству, осуществлялось перераспределение прибыли, в том числе в форме отчислений от прибыли или внесения свободного остатка прибыли в бюджет. Аналогичная ситуация затрагивала и налоги, уплачиваемые населением страны, поскольку заработная плата также начислялась предприятиями, принадлежавшими государству.

Рассматривая 1980-е гг., можно отметить, что налоговая система СССР отличалась от налоговых систем зарубежных стран. В первую очередь, это было связано с тем, что в них к тому времени действовала рыночная экономика, а это стало причиной методологических изменений налоговых систем и унификации расчета основных категорий налогов. В это же время в СССР налоги формировались в таких формах, как налоги населения, налог с оборота и отчисления свободного остатка от прибыли [\[6, с. 28\]](#).

В 1985 г. в СССР началась перестройка, заложившая основы крушения коммунизма, при этом экономические реформы, начавшиеся в стране, были обусловлены таким фактором,

как продолжение использования экстенсивных методов в экономике. Результатом этого стало большое количество производственных объектов, многие из которых не приносили должного экономического эффекта.

М.А. Троянская отмечает тот факт, что к 1985 г. попытки внедрения результатов научно-технического прогресса в хозяйственную деятельность предприятий потерпели крах, а военно-промышленный комплекс, напротив, развивался избыточно – на предприятия такого типа приходилось порядка 70% всей промышленности СССР, что негативным образом влияло на экономику страны. Кроме того, стоит отметить, что, несмотря на аграрную реформу 1965 г., данный сектор экономики оставался убыточным и использовал внушительные объемы дотаций бюджета государства. Общая численность рентабельных совхозов и колхозов составляла не более 30% от их совокупного количества [\[6, с. 28\]](#).

К 1987 г. распределительная функция налоговой системы истощилась, на смену ей пришли административные методы управления налогами. В июне 1987 г. был введен закон «О государственном предприятии (объединении)», целью которого стал рост значимости экономических способов управления хозяйствующими субъектами, а также инструментов самостоятельного финансирования организаций при одновременном централизованном руководстве экономикой страны [\[8\]](#).

В это время использовавшиеся ранее платежи стали заменяться комплексной налоговой системой. В частности, признаком этого было нормативное распределение прибыли, суть которого заключалось в том, что для каждого предприятия применялись нормативы – они определяли процентное соотношение прибыли, которая должна была быть перечислена в бюджет, направлялась в специализированные отраслевые фонды и оставалась в распоряжении предприятия (Закон СССР от 30.06.1987 № 7284-XI «О государственном предприятии (объединении)» (утратил силу) // Гарант. – URL: <https://base.garant.ru/1548535/> (дата обращения: 16.02.2024)). Целью использования данного метода было увеличение прибыли предприятий, а также минимизация необоснованного вмешательства государства в их деятельность.

И.А. Майбуров отмечает, что к попытке реформировать налоговую систему СССР можно отнести внедрение ресурсных платежей, которые были сходны с налогом на имущество организаций [\[8, с. 118\]](#). Кроме того, с целью прирастить доход бюджета был введен налог с продаж в 1991 г. По состоянию на начало 1990-х гг. такой налог использовался во многих зарубежных государствах, в ряде из них он используется и на сегодняшний день [\[6, с. 29\]](#).

### **Сущность и значение налога с оборота**

Налог с оборота – это еще одна форма универсального акциза, которая имеет длительную историю существования и предшествовала появлению НДС. Налог с оборота рассчитывается от стоимости товара на каждом этапе его продвижения без возможности зачета налога, уплаченного на предыдущем этапе, что отличает его от современного НДС (Налог с оборота: основные понятия и термины [Электронный ресурс] // Финам. – Режим доступа: <https://www.finam.ru/publications/item/nalog-s-oborota-20230629-0909/#:~:text=Налог%20с%20оборота%20%20налог,является%20налог%20на%20добавленную%20стоимость.> – (Дата обращения: 19.02.2024)). Налог с оборота – налог в виде процента от цены товаров произведенных внутри страны, взимаемый в государственный бюджет по мере торговой реализации этих товаров. Плательщиками налога с оборота являются физические и юридические лица,

причем к первым, в том числе, относятся индивидуальные предприниматели и самозанятые, то есть основные субъекты сделок, направленных на продажу и покупку товаров и услуг, а также на переход права собственности на разные активы.

В качестве стран, которые практиковали использование налога с оборота, можно отметить Ирландию и Латвию. Так, в Ирландии налог с оборота был введен в 1963 г., а в 1966 г. он был распространен также и на оптовую торговлю. Налог с оборота был заменен в 1972 г. налогом на добавленную стоимость в целях включения Ирландии в сообщество Европы, где функционирование налога с оборота не практиковалось (FinanceAct, 1963 [Электронный ресурс] // ISB. – Режим доступа: <https://www.irishstatutebook.ie/eli/1963/act/23/section/47/enacted/en/html>. – (Дата обращения: 19.02.2024)). Налог с оборота в Латвии действовал с 1992 по 1995 гг. Размер основной налоговой ставки составлял 10 %, уменьшенная налоговая ставка находилась на уровне 2-4 %. В 1995 г. налог с оборота в Латвии был заменен налогом на добавленную стоимость (Налоги в Латвии [Электронный ресурс] // VisaSam. – Режим доступа: <https://visasam.ru/emigration/europe-emigration/nalogi-v-latvii.html>. – (Дата обращения: 19.02.2024)).

По мнению Министерства финансов Российской Федерации (Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://minfin.gov.ru/>. – (Дата обращения: 18.02.2024)), основными недостатками налога с оборота по сравнению с налогом на добавленную стоимость и одной из причин его отмены в СССР являлись совокупный эффект, который вызывал зависимость нагрузки налогами целевого потребителя от этапов товарного движения, так как налог с оборота взимался на каждом этапе реализации товара; такое распределение нагрузки налогами, которое негативным образом воздействовало на тактику конкурентной борьбы; недоработанные инструменты возмещения налога, который включался в стоимость купленных ресурсов, используемых в процессе производства товара, который направлялся на экспорт.

Важность рассмотрения налога с оборота обусловлена тем, что в Российской Федерации в последние годы действует налоговый режим, который предусматривает для крупных предприятий множественные льготы и преференции, являющиеся недоступными для прочих компаний. Если рассматривать все эти льготы и преференции, то, в целом, они выглядят вполне обоснованными; в то же время, с точки зрения средних и малых предприятий, фискальная система страны выглядит дискриминирующей их права, что запрещено Конституцией Российской Федерации. Внедрение налога с оборота сделает возможным решить проблему несправедливости в отношении компаний, не являющихся крупными.

По информации «Росфинмониторинга», сегодня объем теневой экономики страны сопоставим с 20% валового внутреннего продукта страны (Финансовая разведка оценила в 20 трлн рублей объем теневой экономики в России [Электронный ресурс] // РБК. – Режим доступа: <https://www.rbc.ru/economics/22/02/2019/5c6c16d99a79477be70257ee>. – (Дата обращения: 19.02.2024)). По мнению автора, решением данной проблемы является применение налога с оборота, результатом чего будет увеличение собираемости налогов, а также оздоровление фискальной системы в Российской Федерации в целом. Следовательно, применение налога путем налогообложения всех операций без каких-либо исключений параллельно с приемлемой величиной ставки простимулирует налогоплательщиков к выходу из теневой зоны и легальному заключению сделок.

Б.А. Федосимов в своей работе «Оценка налоговой нагрузки предприятий» производит расчет налоговой нагрузки при разных видах налогообложения и делает вывод о привлекательности данного вида налога с оборота для налогоплательщиков [\[8, с. 45\]](#). Согласно его мнению, использование налога с оборота позволит снизить фискальную нагрузку для малых и средних организаций, а также повысить уровень собираемости налогов. Автор считает, что уже существующий опыт ведения финансово-хозяйственных операций через банковскую систему России и развития национальной платежной системы позволит в полной мере достичь высокую результативность системы налогов и сборов страны. Преимуществом введения налога с оборота является то, что он позволит отказаться от таких налогов, как налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц, упрощенная система налогообложения, налоги на имущество и прибыль предприятий, а также социальные налоги [\[1, с. 22\]](#).

Автор говорит о том, что введение налога с оборота позволит реализовать системный подход к налогообложению, при котором налог взимается единоразово – в момент осуществления сделки – и с применением единой автоматизированной расчетной системы. Такой подход несет преимущества не только для предприятий, но и для частных лиц, поскольку у последних будет единый фискальный агент, а именно юридическое лицо, с которым у работника заключены трудовые отношения; при этом сам работник не будет иметь подобных обязательств перед налоговой системой.

А.В. Чехов считает, что с помощью единого налога с оборота будет возможно простилировать обе стороны процесса купли и продажи товаров и услуг и достичь снижения их стоимости. Следствием использования такого налога станет отказ от осуществления финансовых операций с привлечением агентов, поскольку взимание налога будет происходить на каждом этапе реализации товаров и услуг. Согласно автору, использование вместо системы текущих налогов единого налога с оборота приведет к падению розничных цен в связи с тем, что в качестве налоговой базы будет выступать совокупная стоимость реализуемых товаров и услуг [\[9, с. 76\]](#). Учитывая мнения Б.А. Федосимова и А.В. Чехова, можно сделать вывод о том, что применение единого налога с оборота может повысить качество жизни населения.

Российской Федерации, что особенно актуально в период санкций, наложенных на Россию в 2022 г. и, как следствие, локального снижения социального и экономического развития ряда регионов России.

Таким образом, внедрение единого налога с оборота в Российской Федерации в ближайшие годы видится теоретически возможной альтернативой действующему налогу на добавленную стоимость и налогу с продаж, однако эта тема требует дальнейших дискуссий, в том числе с привлечением органов государственной власти, включая налоговые структуры.

### **Налог с продаж: проблемы и перспективы**

Налог с продаж представляет собой косвенный вид налога, который уплачивается по итогам реализации продукта потребителю, как правило, в розничной торговле [\[4, с. 6\]](#). Налог с продаж ограничивает возможности государства по регулированию всех этапов движения товара к потребителю от его производителей. Также характерной особенностью такого налога является то, что в отношении него может быть использована или единая ставка, или их совокупность.

М.А. Троянская отмечает, что по состоянию на сегодняшний день существует четыре

вида налога с продаж. Первый из них подразумевает однократный налог с производителя, базой для его расчета выступает стоимость продукции, которая была реализована. Вторым является налог с оптовых продаж, для которого характерно однократное взимание, а также использование в качестве налогооблагаемой базы стоимости продукции, которая была реализована оптовым посредником розничному продавцу. Третьим видом налога с продаж является налог, применяемый в отношении розничного продавца и рассчитывающийся, как стоимость реализованной конечному потребителю продукции. Четвертый вид налога с продаж применяется в отношении всех контрагентов и рассчитывается по единой ставке в зависимости от стоимости продукции, которая была реализована [\[6, с. 29\]](#).

На данный момент в США используется налог с продаж, ставка которого находится в диапазоне 0-15%. Несмотря на то, что такие хорошо экономически развитые страны, как США, Великобритания, Австрия и Австралия, в качестве основного налога используют налог с продаж, можно отметить, что большая часть стран, использующих подобную налоговую систему, относятся к странам «третьего мира» – в их число входят такие государства, как Бангладеш, Афганистан, Бутан, Габон, Намибия или Уганда (Налог с продаж – список стран [\[Электронный ресурс\]](#) // Tradingeconomics. – Режим доступа: <https://ru.tradingeconomics.com/country-list/sales-tax-rate>. – (Дата обращения: 19.02.2024).

Начало использования налога с продаж в СССР приходится на 1991 г.; по-другому этот налог назывался «горбачевским», и его введение вызвало возмущение большей части населения. В СССР подобный налог при реализации продукции выделялся отдельно, при этом он делился между республиканскими и союзовыми бюджетами, но, начиная с 1991 г., произошли существенные изменения в российском законодательстве, и уже в январе 1992 г. был введен закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», который аннулировал использование налога с продаж, на смену которому пришел налог на добавленную стоимость (Закон РФ от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (утратил силу) // Консультант-Плюс. – [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_207/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_207/) (дата обращения: 16.02.2024).

В 1998 г. был отмечен возврат налога с продаж в налоговую практику Российской Федерации, причем он применялся в качестве регионального налога. Влияние данного вида налога на налоговую систему страны было выражено в отказе региональных властей от одновременного использования части региональных налогов и сборов, а также от налога на нужды учебных заведений (Федеральный закон от 31.07.1998 № 150-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (утратил силу) // Гарант. – <https://base.garant.ru/179174/> (дата обращения: 17.02.2024). Несмотря на сокращение общего объема взимаемых налогов и сборов, к которому привели данные нововведения, налог с продаж использовался по всех субъектах страны в период 1999-2000 гг.

Повторная отмена налога с продаж произошла в 2004 г., причиной чего стало одновременное использование налога на добавленную стоимость, что приводило к усложнению налоговой системы и проблемам с уплатами налогов для большей части налогоплательщиков [\[4, с. 6\]](#). Кроме того, недостатком одновременного использования налога с продаж и налога на добавленную стоимость стало увеличение затрат на их администрирование, наблюдавшееся на фоне отсутствия положительного эффекта на совокупную величину бюджетных отчислений.

Результатом данных недостатков использования налога с продаж стало признание его в

качестве неэффективного налога – в частности, сборы от его использования были на порядок ниже сборов от налога на добавленную стоимость. Так, в 2003 г. сборы от первого составили 56 миллиардов рублей, в то время, как сборы от второго – 882 миллиарда рублей [6, с. 30]. Таким образом, история практического использования налога с продаж в Российской Федерации была завершена.

Спустя более 10 лет после отмены налога с продаж, власти Российской Федерации в 2015 г. снова вернулись к обсуждению его повторного введения. Обоснованием стало то, что многие работники государственных структур посчитали, что его введение может стать адекватной заменой увеличения ставки налога на добавленную стоимость с 18 до 20% в 2019 г. [6, с. 30]. Также аргументом в качестве его возможного введения стала возможная простота его администрирования по причине цифровизации экономики и, как следствие, введения новых видов кассовой техники.

М.А. Троянская считает, что повторное введение налога с продаж может решить ряд проблем, таких как недостаточное распределение доходов бюджетов – налог с продаж планируется в качестве регионального налога, что приведет к поступлению дополнительных средств в бюджеты субъектов Российской Федерации. Кроме того, сейчас рассматривается вопрос о внедрении такого налога на региональном уровне с применением ставки на уровне до 3% [6, с. 30]. По мнению автора, предложение допустимо в связи с указанными выше преимуществами.

Несмотря на возможные преимущества повторного введения налога с продаж в Российской Федерации, отмечаются и слабые стороны такого подхода. Так, в этом случае будет нарушен базовый принцип налогообложения, заключающийся в запрете одновременного использования налогов, имеющих одинаковую налогооблагаемую базу. Вторым аргументом против введения налога с продаж является необходимость в дополнительных финансовых источниках финансирования для его администрирования – при этом издержки будут налагаться как на налогоплательщиков, так и на налоговые органы. Как показал опыт введения этого налога в 1991 и 1998 гг., на его администрирование требуется гораздо больше финансовых средств по сравнению с администрированием других видов налогов.

Также в качестве недостатка введения налога с продаж можно отметить увеличение количества налогоплательщиков, поскольку таковыми будут выступать торговые субъекты всех масштабов. Кроме того, увеличится количество сотрудников, которые должны будут администрировать этот налог. Все эти издержки будут наблюдаться на фоне слабой фискальной эффективности налога – как показал опыт его введения, уровень собираемости налога с продаж составлял не более 60-65% [6, с. 16].

В.Г. Панков отмечает, что проблема повторного введения налога с продаж заключается и в том, что его собираемость будет сильно зависеть от региона. Так, согласно оценкам Института Гайдара, наибольший объем налога, а именно 63%, получили бы субъекты Российской Федерации, и так имеющие высокий товарооборот – Москва получила бы 15,6% поступлений, Подмосковье – 6,3%, Санкт-Петербург и Краснодарский край – по 4,2% [4, с. 56]. Данный факт означает, что дополнительные финансовые средства получат регионы, и так не нуждающиеся в финансовой поддержке; другие же регионы, бюджеты которых находятся в систематическом дефиците, не получат практически ничего. Все эти факты говорят о том, что налог с продаж не нужно вводить в ближайшее время.

Таким образом, можно отметить, что налог с продаж является, наверное, самым спорным

платежом в истории российской налоговой системы. На данный момент налог с продаж практически дублирует налог на добавленную стоимость и при его введении будет нарушен базовый принцип налогообложения, который состоит в запрете одновременного использования налогов, имеющих одинаковую налогооблагаемую базу. Следовательно, введение в налоговую систему налога с продаж на данный момент является нецелесообразным.

### **Понятие и сущность налога на добавленную стоимость**

Введение налога на добавленную стоимость как альтернативы налога с продаж в России с 1992 года также имеет свои недостатки и преимущества. Налог на добавленную стоимость представляет собой косвенный вид налога в виде уплаты добавленной цены продукта, возникающей при его производстве.

На данный момент налог на добавленную стоимость используется в 137 государствах. Наиболее существенные ставки в этом случае используются в Венгрии, а именно 27 %, а также в Швеции, Дании Норвегии – по 25%. Не применяется налог в США – пошлины здесь намного меньше, чем отчисления по НДС в крупнейших странах мира. Стоит отметить, что налог на добавленную стоимость не используется в обеспеченных арабских государствах, имеющих большие ресурсы, а именно в Кувейте, Катаре, Омане, Бахрейне (НДС в странах мира в 2024 году [Электронный ресурс] // VisaSam. – Режим доступа: <https://visasam.ru/emigration/vybor/nds-v-mire.html>. – (Дата обращения: 19.02.2024)). Оценивая практику применения налога на добавленную стоимость в разных странах мира, можно отметить, что принцип применения налога везде одинаковый; отличается только величина ставки для налогоплательщиков и объем льгот для них. В федеральный бюджет Российской Федерации налог зачисляется по нормативу 100% [21, с. 21].

По мнению А.А. Бухаровой, практика использования налога на добавленную стоимость продемонстрировала, что механизм исчисления НДС проводит к тому, что цена продуктов и услуг растет по причине высоких затрат на его перемещение и производство. В результате этого спрос на товары уменьшается, а степень неудовлетворенности потребителей растет. Преимуществом налога на добавленную стоимость является возможность для производителей, осуществляющих его перечисление, сократить размер выплат путем вычета входящего налога на добавленную стоимость [6, с. 7]. Характеризуя налог на добавленную стоимость, Ш.А. Магомадов говорит о том, что он является наиболее сложным для понимания, расчета и уплаты по сравнению с другими налогами, несмотря на то, что на первый взгляд он выглядит весьма необременительным для бизнеса по причине его косвенности – в отличие от прямого налога косвенный перекладывается на конечного пользователя товара [10, с. 21].

Согласно данным издания «Коммерсант», по итогам 2022 г. в казну Российской Федерации поступило 6,489 триллионов рублей за счет стандартного налога на добавленную стоимость и 3,063 триллиона рублей за счет налога на добавленную стоимость на импортные товары (Бюджет наполнили НДПИ и НДС [Электронный ресурс] // Коммерсант. – Режим доступа: <https://www.kommersant.ru/doc/5774268>. – (Дата обращения: 18.02.2024)). Таким образом, совокупные поступления от налога за этот период составили 9, 552 триллионов рублей.

Ш.А. Магомадов считает, что основными факторами, влияющими на сформированный показатель, являются экономические, структурные и временные факторы. К основным экономическим факторам, сформировавшим налог на добавленную стоимость в 2022 г., относятся инфляция и рост валового внутреннего продукта, временным и структурным

факторам – рост стоимости нефти, снижение расходов на капитальное строительство и опережающий рост выданных авансов. Также большой вклад в формирование данного показателя делают расходы на налоговое администрирование. Таким образом, можно говорить о том, что налог на добавленную стоимость является одним из самых важных и сложных налогов в России, на который влияют многие факторы внешней среды [\[10, с. 21\]](#).

Рассматривая минусы налога на добавленную стоимость, можно отметить, что основным недостатком для предприятий, уплачивающих его, является необходимость тщательного ведения полного налогового и бухгалтерского учета. В отношении таких компаний используются более скрупулезные проверки.

А.Г. Маргарян отмечает, что многие крупные компании направлены на работу исключительно добросовестными плательщиками налога на добавленную стоимость. Соответственно, те, кто его не уплачивает, могут лишиться потенциальных партнеров [\[11, с. 13\]](#).

Проводя параллели между уровнем налога на добавленную стоимость и уровнем жизни в стране, В.Г. Панков отмечает, что налог преимущественно не является показателем уровня жизни в государстве. Кроме того, высокие ставки налога, наоборот, в ряде случаев говорят о затруднительном состоянии экономики в государстве [\[12 с. 13\]](#).

Таким образом, налог на добавленную стоимость на данный момент является одним из ключевых платежей для юридических лиц в Российской Федерации. Большинство цивилизованных стран предпочитают в качестве универсального акциза налог на добавленную стоимость, что говорит о его большей жизнеспособности и соответствии экономическим и социальным потребностям государства.

## **Заключение**

Подводя итог, необходимо отметить, что налог с продаж в первый раз был внедрен на территории СССР в 1991 г. и действовал только один год, в дальнейшем с развалом СССР он был заменен на НДС. Налог с продаж действовал короткий промежуток времени и поэтому ни он сам, ни способы его уплаты не были скорректированы. Налог с продаж был вновь отменен в 2004 г., причиной чего стало одновременное использование налога на добавленную стоимость, что приводило к усложнению налоговой системы и проблемам с уплатами налогов для большей части налогоплательщиков.

Основным преимуществом налога на добавленную стоимость является то, что большинство крупных предприятий предпочитают работу лишь с контрагентами-плательщиками налога, и его использование повышает вероятность высоких коммерческих результатов для таких компаний. Слабой стороной НДС является то, что в отношении работающих с ним компаний применяются тщательные проверки, и какие-либо недочеты в его уплате приводят к существенным штрафам.

По итогам работы был сделан вывод, что, выбирая между налогом на добавленную стоимость и налогом с продаж в качестве альтернативы, большинство цивилизованных стран предпочитают первый, что говорит о его большей жизнеспособности и соответствии экономическим и социальным потребностям государства.

В качестве альтернативы данным видам налогов исследователи и экономисты называют налог с оборота, который сможет повысить его собираемость путем вывода предприятий из теневого сектора. Также благодаря ему возможно снижение розничных цен на товары и услуги и, как следствие, повышение качества жизни населения. Внедрение единого

налога с оборота видится теоретически возможной альтернативой, но эта тема требует дальнейшей дискуссии, в том числе с привлечением органов государственной власти, включая налоговые структуры.

## Библиография

1. Федосимов, Б. А. О преимуществах введения налога с оборота и потребления в условиях цифровизации экономики: монография / Б. А. Федосимов. – М.: Бином, 2021. – 39 с.
2. Барбашова, Н. Е. Налог с продаж: за и против / Н. Е. Барбашова // Финансы. – 2022. – № 9. – С. 31-34.
3. Власова, Е. В. Налог с продаж: положительные и отрицательные стороны / Е. В. Власова // Научно-методический журнал «Концепт». – 2021. – № 6. – С. 21-25.
4. Пансков, В. Г. Налог с продаж или НДС: что эффективнее: монография / В. Г. Пансков. – М.: Эксмо, 2022. – 51 с.
5. Бухарова, С. А. Сравнительный анализ достоинств и недостатков двух основных моделей потребления: НДС и налога с продаж / С. А. Бухарова // Финансы. – 2020. – № 4. – С. 6-8.
6. Троянская, М. А. Налог с продаж: предпосылки возникновения и практика функционирования на опыте России: монография / М. А. Троянская. М.: Форум, 2021. – 42 с.
7. Майбуров, И. А., Ушак, Н. В., Косов, М. Е. Теория и история налогообложения / И. А. Майбуров. – М., Юнити-Дана, 2020. – 424 с.
8. Федосимов, Б. А. Оценка налоговой нагрузки предприятий / Б. А. Федосимов // Аудит и финансовый анализ. – 2019. – № 4. – С. 45-48.
9. Чехов, А. В. НДС и налог с оборота. Сравнительная характеристика / А. В. Чехов // Russian journal of management. – 2021. – № 1. – С. 76-77.
10. Магомадов, Ш. А., Джанаралиев, Ш. Ш. Налог на добавленную стоимость: особенности и отличия от налога с продаж / Ш. А. Магомедов // Economy and Business. – 2022. – № 4. – С. 21.
11. Маргарян, А. Г. Работа с НДС и без него: основные преимущества и недостатки / А. Г. Маргарян // Вестник науки. – 2023. – № 3. – С. 13-15.
12. Пансков, В. Г. О приоритетах в налоговой политике ближайшего будущего / В. Г. Пансков // Экономическая теория: анализ и практика. – 2019. – № 2. – С. 56-57.

## Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предметом исследования в рецензируемой статье выступают налог с оборота, налог с продаж и налог на добавленную стоимость, которые рассматриваются авторами как различные подходы к применению универсального акциза.

Методология исследования базируется на обобщении сведений из современных научных публикаций, посвященных вопросам косвенных налогов, изучении зарубежной и российской практики применения универсальных различных универсальных акцизов.

Актуальность работы авторы связывают с несовершенством текущей фискальной системы Российской Федерации и ее слабой способности реализовывать свои ключевые функции, такие как обеспечение стабильного уровня бюджетных доходов, активизацию

экономики, справедливое распределение доходов между сферами социально-экономической жизни, а также необходимостью снизить налоговую нагрузку на коммерческие структуры через совершенствование текущей налоговой системы страны. Научная новизна рецензируемого исследования состоит в выводах авторов о том, что большинство цивилизованных стран предпочитают в качестве универсального акциза налог на добавленную стоимость, что говорит о его большей жизнеспособности и соответствии экономическим и социальным потребностям государства.

Структурно в статье выделены следующие разделы: Введение, Понятие и сущность универсальных акцизов, Сущность и значение налога с оборота, Налог с продаж: проблемы и перспективы, Понятие и сущность налога на добавленную стоимость, Заключение и Библиография.

Авторы отмечают, что универсальный акциз представляет собой форму косвенного обложения населения, объектом которого является выручка от реализации товаров массового потребления и приводящая к повышению розничных цен товаров. В публикации рассмотрена налоговая база налога с оборота, налога с продаж и налога на добавленную стоимость. В контексте развития российской налоговой системы освещены вопросы прямого и косвенного налогообложения, включая универсальные акцизы. Авторы обращаются к зарубежному опыту налогообложения, в качестве стран, которые практиковали использование налога с оборота, отмечают Ирландию и Латвию; приводят обзор практики применения налога с продаж в США, Великобритании, Австрии, Австралии, Бангладеш, Афганистане, Габоне, Намибии и др.; рассматривают практику применения налога на добавленную стоимость в Венгрии, Швеции, Дании, Норвегии.

Библиографический список включает 12 источников – научные публикации отечественных ученых по рассматриваемой теме. В тексте публикации имеются адресные ссылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из требующих устранения замечаний уместно отметить, что значительная часть цитируемых источников не отражена в списке литературы, а почему-то приведена по тексту публикации.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенного авторского исследования, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию после доработки оформления использованных источников информации.

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Киевник М.Н., Зима Д.А. Особенности налогообложения рационального природопользования как фактор устойчивого роста в России // Налоги и налогообложение. 2024. № 2. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.2.70427  
EDN: PYMYSA URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=70427](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70427)

**Особенности налогообложения рационального природопользования как фактор устойчивого роста в России****Киевник Мария Николаевна**

аспирант, кафедра налоги и налогообложение, Ростовский государственный экономический университет

344002, Россия, Ростовская область, г. Ростов На Дону, ул. Большая Садовая, 69/47

✉ zimalight18@gmail.com

**Зима Данил Александрович**

бакалавр, кафедра международных экономических отношений, Московский государственный институт международных отношений (университет) МИД России (МГИМО)

119454, Россия, Московская область, г. Москва, ул. Проспект Вернадского, 76

✉ danwinter12@gmail.com



[Статья из рубрики "Налогообложение природопользования"](#)

**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.2.70427

**EDN:**

PYMYSA

**Дата направления статьи в редакцию:**

11-04-2024

**Дата публикации:**

28-04-2024

**Аннотация:** Статья посвящена исследованию проблем фискального регулирования рационального использования природных ресурсов для достижения целей устойчивого роста экономики и повышения качества жизни населения. По данным официальной

статистики следует отметить, что имеется сложность идентификации отдельных проблем по влиянию непосредственного налогообложения пользования природными ресурсами на эффективность природопользования в России. Большое практическое значение в теоретической и прикладной экономике придается усилинию экологической составляющей в налогообложении. Целью исследования стал анализ перспектив развития реализуемых направлений налоговой политики рационального природопользования для обеспечения экологической безопасности России. В современных налоговых системах отдельным аспектом выделяются направления налогового регулирования использования природных ресурсов, обеспечивающие фискально-значимый эффект для доходов бюджетов всех уровней и повышение природоохранного потенциала рационального природопользования. В процессе исследования использовались различные общенакальные методы, в числе которых: абстрактно-логический, сравнительный, анализ, обобщение, статический и рассуждение, а также табличный и графический методы. При изучении практического опыта налогового регулирования эффективного природопользования задействованы методы SWOT-анализа, а также вариативный и трендовый анализ. Авторами приведен системный анализ практики обеспечения доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и их соответствие политике рационального природопользования, а также определение причинно-следственной связи рассмотренных особенностей налогообложения пользования природными ресурсами в России. Порядок налогообложения природопользования имеет важное значение для формирования бюджетной устойчивости и обеспечения высокой эффективности налоговой политики в сфере рационального природопользования. Государственная политика налогообложения природопользования должна строится на принципе сохранения заинтересованности инвесторов в инвестициях на природоохранные мероприятия, предоставляя налоговые льготы и преференции на внедрение новых технологий безотходного производства. Перспективы дальнейшего развития налогового регулирования эффективного природопользования должны быть направлены на активизацию частно-государственного партнерства путем стимулирования частных инвестиций в создание новых и в модернизацию существующих активов «зеленой» экономики, а также на оптимизацию экологического мониторинга.

#### **Ключевые слова:**

эффективное налогообложение, охрана окружающей среды, рациональное природопользование, налоговая политика, фискальное регулирование, природопользование, экологическая безопасность, бюджет, налоговая база, налоговая ставка

В современных налоговых системах отдельным аспектом выделяются направления налогового регулирования использования природных ресурсов, обеспечивающие фискально-значимый эффект для доходов бюджетов всех уровней и повышение природоохранного потенциала рационального природопользования.

Практика фискального регулирования природопользования в России предполагает разграничение:

- во-первых, платежей за пользование природными ресурсами, сущность которых объяснена в многочисленных работах таких ученых, как Р.А. Алатаева, А.И. Газизов, Д.Д. Микрюкова и Н.Д. Стеба. В этом случае в качестве налоговой базы

налогообложения природопользования выступает объем потребления природных ресурсов. Необходимость выделения данных платежей в отдельную категорию налогообложения природопользования обусловлена выдающимся богатством России минерально-сырьевыми ресурсами, являющимися национальным достоянием, и пользование которыми предоставляется государством хозяйствующим субъектам на рентной основе.

- во-вторых, платы за негативное воздействие на окружающую среду, которая к настоящему времени приняла форму экологического налога (об этом пишут в своих трудах М.А. Вакула, И.А. Умнова-Конюхова, И.А. Алешкова, С.В. Губанова, О.В. Малышева и О.Г. Аркадьева). В качестве налоговой базы налогообложения природопользования в этом случае выступает объем выбросов и захоронения вредных веществ в окружающую среду. Хотя обе указанные формы фискального регулирования природопользования в России недостаточно изучены, а имеющиеся исследования по данной теме не в полной мере объясняют последствия налогообложения для пользования природными ресурсами в России.

Сложность идентификации и исследования отдельных аспектов этих проблем обусловлена недостаточной детализацией доходов государственных бюджетов всех уровней бюджетной системы по данным официальной статистики. Это не позволяет изучить изолированное влияние непосредственного налогообложения пользования природными ресурсами (платежей за пользование природными ресурсами и платы за негативное воздействие на окружающую среду, то есть экологического налога) на эффективность природопользования в России.

Информационно-эмпирическая база исследования сформирована из нормативно-правовых актов, определяющих реализацию современной налоговой политики в экологическом аспекте, опираясь Стратегию социально-экономического развития Российской Федерации с низким уровнем выбросов парниковых газов до 2050 года, Постановление Правительства РФ от 21.09.2021 г. №1587 «Об утверждении критериев проектов устойчивого (в том числе зеленого) развития в РФ и требований к системе верификации проектов устойчивого (в том числе зеленого) развития в РФ» и др. [\[7,11\]](#)

В процессе исследования использовались различные общенаучные методы, в числе которых: абстрактно-логический, сравнительный, анализ, обобщение, статический и рассуждение, а также табличный и графический методы. При изучении практического опыта налогового регулирования эффективного природопользования задействованы методы SWOT-анализа, а также вариативный и трендовый анализ.

## **Результаты исследования**

Для большинства хозяйствующих субъектов непосредственное налогообложение природопользования составляет малую часть их налогового бремени. В связи с этим в отношении эффективности природопользования гораздо более действенны стимулы, связанные с другими налогами и сборами. Поэтому, нужно учитывать предпочтительность комплексного подхода инструментов фискального регулирования на эффективность природопользования в России.

С учетом этого целесообразно с помощью трендового метода и показателя вариации проанализировать доходы консолидированных бюджетов в разрезе регионов Российской Федерации за 2019-2021 гг. по данным Росстата [\[11\]](#) (рисунок 1).

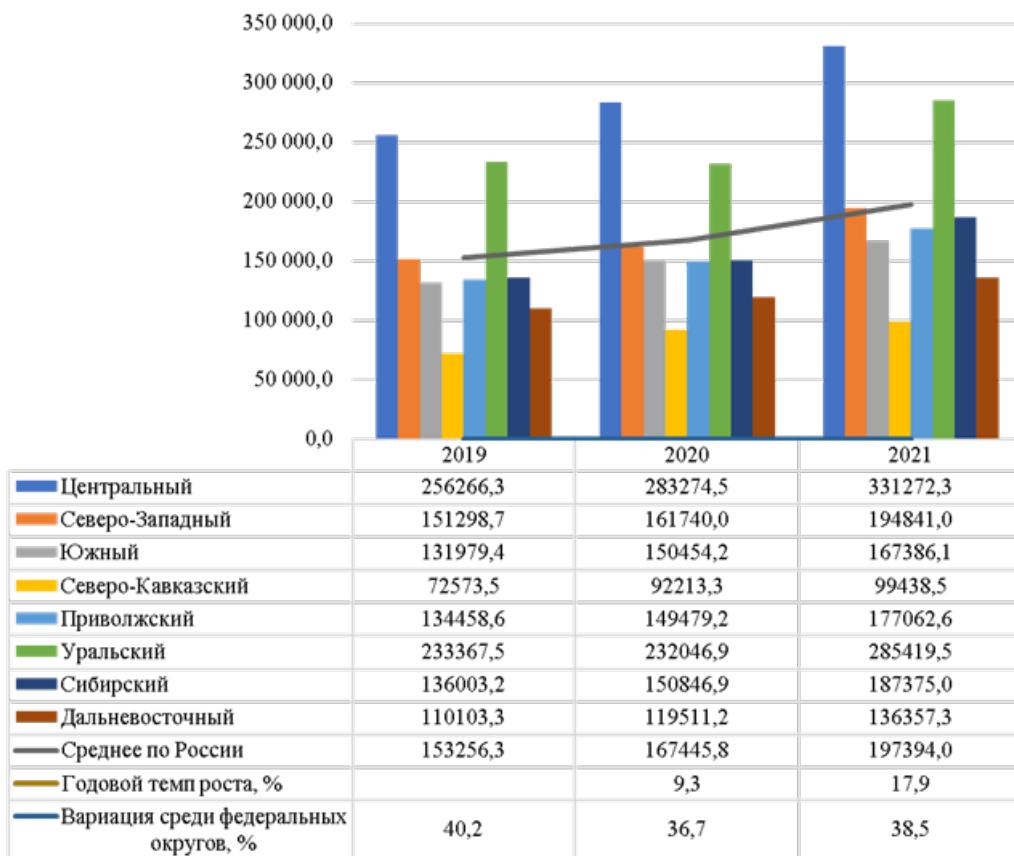


Рисунок 1 - Трендовый и вариационный анализ доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в разрезе федеральных округов России за 2019-2021 гг.

Источник: разработано и составлено авторами.

По данным рисунка 1 следует, что доходы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в 2020 г. возросли на 9,3% по сравнению с 2019 г., а в 2021 г. их годовой темп роста ускорился в два раза и достиг 17,9%. Вариация данного показателя среди федеральных округов умеренна и демонстрирует тенденцию к снижению: с 40,2% в 2019 г. до 38,5% в 2021 г.

Для системного анализа влияния такого фактора, как доходы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации, на практику эффективного природопользования в 2019-2021 гг., использованы соответствующие данные по расходам на охрану окружающей среды в размере субъектов РФ (рисунок 2)[\[11\]](#).

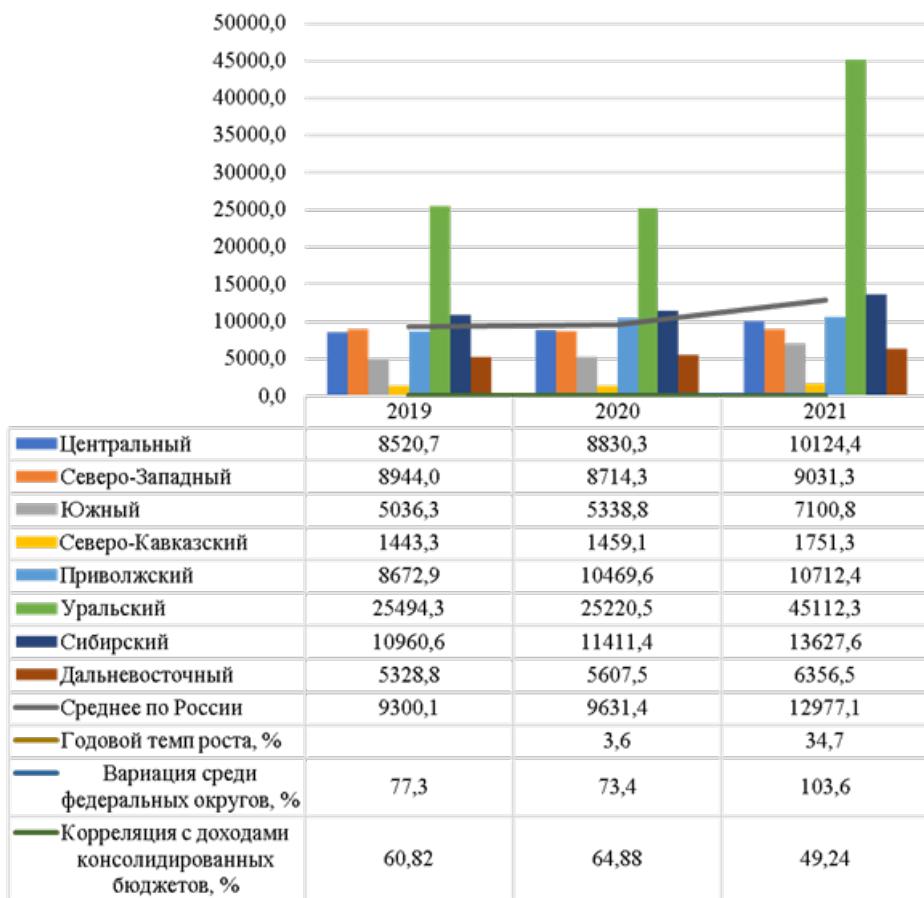


Рисунок 2 - Трендовый, корреляционный анализ и анализ вариации расходов на охрану окружающей среды в разрезе федеральных округов России в 2019-2021 гг.

Источник: разработано и составлено автором.

В результате анализа выявлены следующие основные особенности налогообложения пользования природными ресурсами в России.

Первая особенность: уменьшение вклада доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации на рациональное использование природных ресурсов по мере роста этих расходов на охрану окружающей среды и увеличения их дифференциации среди регионов. Расходы на охрану окружающей среды в России в 2020 г. демонстрировали умеренный (на 3,6%), а в 2021 г. – резкий (на 34,7%) годовой рост [11].

Вторая особенность: наращение вклада доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в рост внутренних затрат на НИОКР по мере увеличения затрат на внедрение новых безотходных технологий и их дифференциации среди регионов. При изучении рассматриваемой особенности в качестве результирующей переменной выступают внутренние затраты на НИОКР в России. В России преобладают технологические НИОКР (обеспечивающие создание «зеленых» технологий), доля которых в 2019-2021 гг. находится на уровне 70%. Доля естественнонаучных НИОКР также достаточно велика: она увеличилась с 17,28% в 2019 г. до 18,85% в 2021 г. Доля сельскохозяйственных НИОКР относительно невелика, хотя и она увеличилась с 1,84% в 2019 г. до 2,09% в 2021 г. [11].

Третья особенность: отсутствие вклада доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в рост экологических индексов при их низкой дифференциации

среди регионов. При изучении рассматриваемой особенности в качестве результирующей переменной выступают экологические индексы, рассчитываемые «зеленым патрулем». Экологические индексы слабо дифференцированы среди федеральных округов (вариация 5,2% для сводного индекса). Корреляция с доходами консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации достаточно высока только для природоохранного индекса, и она оказалась отрицательной (-33,14%).

Причинно-следственную связь рассмотренных особенностей налогообложения пользования природными ресурсами в России позволяет сделать SWOT-анализ налогообложения природопользования в России приведенный в таблице. 1 (источник: разработано и составлено автором).

Таблица 1 - SWOT - анализ налогообложения природопользования в России

Сильные стороны ("S")	Слабые стороны ("W")
<ul style="list-style-type: none"> <li>- стабильный рост налоговых доходов государственного бюджета;</li> <li>- увеличивающийся вклад налогового регулирования в затраты на НИОКР;</li> <li>- низкая дифференциация экологических индексов среди регионов.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- снижающийся вклад налогового регулирования в расходы на охрану окружающей среды;</li> <li>- диспропорция затрат на НИОКР среди областей науки и малая доля естественнонаучных и сельскохозяйственных НИОКР;</li> <li>- отсутствие вклада доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в рост экологических индексов.</li> </ul>
Возможности ("O")	Угрозы ("T")
<ul style="list-style-type: none"> <li>- продолжение наметившейся тенденции роста расходов на охрану окружающей среды;</li> <li>- целевое налоговое стимулирование повышения эффективности природопользования.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- рост дифференциации расходов на охрану окружающей среды среди российских территорий;</li> <li>- рост дифференциации расходов на НИОКР среди российских территорий;</li> <li>- углубление разрыва между фискальной системой и природопользованием.</li> </ul>

Главный вывод по итогам проведенного в таблице 1 SWOT-анализа состоит в том, что экологическое налогообложение выполняет преимущественно функцию налоговых сборов в государственный бюджет, но не функцию стимулирования экологических инвестиций и роста эффективности природопользования.

Сильными сторонами ("S") налогообложения природопользования в России являются стабильный рост налоговых доходов государственного бюджета, увеличивающийся вклад налогового регулирования в затраты на НИОКР, а также низкая дифференциация экологических индексов среди регионов.

В качестве слабых сторон ("W") налогообложения природопользования в России выступают снижающийся вклад налогового регулирования в расходы на охрану окружающей среды, диспропорция затрат на НИОКР среди областей науки и малая доля естественнонаучных и сельскохозяйственных НИОКР, а также отсутствие вклада доходов

консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в рост экологических индексов.

Угрозу ("Т") налогообложению природопользования в России составляет рост дифференциации расходов на охрану окружающей среды среди российских территорий, рост дифференциации расходов на НИОКР среди российских территорий, а также углубление разрыва между фискальной системой и природопользованием.

Возможности ("О") совершенствования налогообложения природопользования в России связаны с продолжением наметившейся тенденции роста расходов на охрану окружающей среды, а также с обеспечением целевого налогового стимулирования повышения эффективности природопользования.

Устойчивое социально-экономические развитие национальной экономики в условиях дефицита финансовых ресурсов невозможно без разработки и реализации эффективной государственной налоговой политики на фундаментальных принципах рационализации и экологизации использования природных ресурсов. Разработка направлений и порядка налогообложения природопользования стимулирует повышение финансовой устойчивости, конкурентоспособности и экологической безопасности страны.

Порядок налогообложения природопользования имеет важное значение для обеспечения высокой эффективности налоговой политики в области регулирования «зеленой» экономики. Сложность заключается в том, что порядок налогообложения природопользования должен удовлетворять сразу нескольким условиям:

1. Обеспечивать корректное исполнение действующего налогового и экологического законодательства.
2. Способствовать пополнению государственного бюджета в полном объеме, чтобы аккумулировать необходимые финансовые ресурсы для реализации национальных экологических программ.
3. Предотвращать уклонение от уплаты налогов, то есть бороться с теневой экономикой.
4. Создавать справедливые условия, равные для всех участников рынков «зеленой» экономики, и низкие входные барьеры на этих рынках.
5. Стимулировать развитие «зеленых» финансовых и экологических инвестиций в России.

В зависимости от того, в какой степени соблюдаются указанные пять условий, можно судить об эффективности налогообложения природопользования. Результаты налоговой политики в области регулирования «зеленой» экономики выражены в улучшении состояния окружающей среды и повышении экологичности хозяйственной деятельности. Государственная политика налогообложения природопользования должна строится на принципе сохранения заинтересованности инвесторов в инвестициях на природоохранные мероприятия, предоставляя налоговые льготы и преференции на внедрение новых технологий безотходного производства. Выражением затрат природопользователей служит налоговое бремя налогоплательщиков налогов на природопользование. При этом эффективность, классически определяемая как отношение результатов уплаченных налогов к затратам на инновации, следует трактовать как экологическую отдачу от налогообложения природопользования.

Таким образом, перспективы совершенствования налогового регулирования эффективного природопользования связаны:

Во-первых, с оптимизацией управления активами, необходимыми для достижения приоритетов устойчивого экономического развития России. Потенциал роста эффективности применения ряда государственных активов не полностью раскрыт, и реализовать его можно, в том числе, через развитие частно-государственного партнерства. В этом случае целесообразно привлечение частных инвестиций в создание новых и в модернизацию существующих активов «зеленой» экономики.

Во-вторых, с оптимизацией экологического мониторинга, необходимого для надежного контроля и достоверной оценки эффективности природопользования с привлечением заинтересованных лиц общества, что повысит гибкость налогового регулирования эффективного природопользования.

## **Библиография**

1. Алатаева, Р.А. Эколого-экономическое обоснование платы за природные ресурсы и за загрязнение окружающей среды / Р.А. Алатаева // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2022. – № 5-1 (87). – С. 14-17.
2. Вакула, М.А. Неналоговые и налоговые платежи за негативное воздействие на окружающую среду: к вопросу о моделях и их стимулирующей роли при встраивании в экономику России / М.А. Вакула, И.А. Умнова-Конюхова, И.А. Алешкова // Государство и право. – 2023. – № 7. – С. 88-99.
3. Газизов, А.И. Система платежей за пользование природными ресурсами в РФ / А.И. Газизов // Студенческий. – 2022. – № 38-6 (208). – С. 40-41.
4. Гашенко И.В., Кильевник М.Н. Налогообложение углеводородного сырья на принципах рационального природопользования в условиях санкционных ограничений // Экономические и гуманитарные науки. – 6 (365) 2022. – с. 36-46.
5. Гашенко И.В., Кильевник М.Н. Влияние налогового регулирования на финансирование устойчивого социально-экономического развития в аспекте природопользования / Технологии и человеческий капитал: ключевые факторы устойчивого роста: монография / под ред. д.э.н., проф. Е.Н. Макаренко. – Ростов-на-Дону: издательско-полиграфический комплекс РГЭУ (РИНХ), 2024. – с. 562-577.
6. Губанова, С.В. Обновление правил платы за негативное воздействие на окружающую среду / С.В. Губанова // Экология производства. – 2023. – № 8 (229). – С. 22-32.
7. Зеленая экономика. Модель Россия – ОЭСР. Ежеквартальный журнал ВАВТ, 2016 г. Режим доступа: <https://oecd-russia.org/media/magazines/2.pdf>
8. Малышева, О.В. Фискальная эффективность платы за негативное воздействие на окружающую среду / О.В. Малышева, О.Г. Аркадьева // Oeconomia et Jus. – 2022. – № 3. – С. 15-24.
9. Микрюкова, Д.Д. Правовые и организационные аспекты платы за использование природных ресурсов и загрязнение окружающей среды / Д.Д. Микрюкова // Моя профессиональная карьера. – 2022. – Т. 1. – № 40. – С. 164-171.
10. Национальный экологический рейтинг [Электронный ресурс]. – Зеленый патруль. – Режим доступа: <https://зеленыйпатруль.рф/stranica-dlya-obshchego-reytinga> (дата обращения: 15.03.2024).
11. Оробинская И.В. Концептуальные подходы регулирования механизма налогообложения агропромышленного комплекса//Налоги и налогообложение--2017.-№1.-С. 13-21.
12. Регионы России. Социально-экономические показатели [Электронный ресурс]. – Федеральная служба государственной статистики (Росстат). – Режим доступа: <https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/13204> (дата обращения: 15.03.2024).
13. Стеба, Н.Д. Реализация фискальной функции в платежах за пользование

природными ресурсами / Н.Д. Стеба // Экономика и предпринимательство. – 2023. – № 5 (154). – С. 671-674

## Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предметом исследования в рецензируемом материале выступают особенности налогообложения рационального природопользования, рассматриваемые в качестве фактора устойчивого роста российской экономики.

Методология исследования базируется на изучении литературы по теме исследования, обработке статистических данных о налогообложении природопользования.

Актуальность работы автор статьи связывает с тем, что налоговое регулирование использования природных ресурсов обеспечивает фискально-значимый эффект для доходов бюджетов всех уровней и повышение природоохранного потенциала рационального природопользования – с таким обоснованием можно согласиться.

Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента заключается в сформулированных автором публикации перспективы совершенствования налогового регулирования эффективного природопользования.

В статье отражены результаты трендового и вариационного анализа доходов и расходов на охрану окружающей среды консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в разрезе федеральных округов России за 2019-2021 гг.; проведен SWOT-анализ налогообложения природопользования в России, показавший, что экологическое налогообложение выполняет преимущественно функцию налоговых сборов в государственный бюджет, но не функцию стимулирования экологических инвестиций и роста эффективности природопользования; сформулированы условия, которым должен удовлетворять порядок налогообложения природопользования. Авторы полагают, что устойчивое социально-экономические развитие национальной экономики в условиях дефицита финансовых ресурсов невозможно без разработки и реализации эффективной государственной налоговой политики на фундаментальных принципах рационализации и экологизации использования природных ресурсов. В заключительной части публикации показаны перспективы совершенствования налогового регулирования эффективного природопользования.

Библиографический список включает 13 источников – публикации ученых по теме статьи на русском языке, а также интернет-ресурсы со статистическими данными. В тексте имеются адресные ссылки на литературные источники, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Следует высказать некоторые замечания по оформлению статьи. Во-первых, текст публикации не структурирован надлежащим образом, в нем не выделены общепринятые в современных научных публикациях разделы. Например, начальный раздел статьи, в котором обоснована актуальность темы и отражена эмпирическая база исследования, не озаглавлен – по своему содержанию представленный здесь материал логично было назвать введением. Во-вторых, в публикации не нашел отражения зарубежный опыт налогообложения природопользования, который можно было бы адаптировать к российской действительности. В-третьих, легенды (подписи) к рисункам чрезмерно громоздки, в них отражены численные значения иллюстрируемых показателей, что по сути дублирует информацию, представленную на этих рисунках.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», подготовлен на актуальную тему, может вызвать интерес у

читателей, а поэтому рекомендуется к опубликованию после некоторой доработки в соответствии с высказанными замечаниями.

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Балынин И.В. Социально справедливое совершенствование налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2024. № 2. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.2.70401 EDN: ZOKPCI URL: [https://nbppublish.com/library\\_read\\_article.php?id=70401](https://nbppublish.com/library_read_article.php?id=70401)

**Социально справедливое совершенствование налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации****Балынин Игорь Викторович**

ORCID: 0000-0002-5107-0784

кандидат экономических наук

доцент кафедры общественных финансов финансового факультета, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125468, Россия, г. Москва, ул. Ленинградский пр-т, 49

 [igorbalynin@mail.ru](mailto:igorbalynin@mail.ru)[Статья из рубрики "Налогообложение физических лиц"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.2.70401

**EDN:**

ZOKPCI

**Дата направления статьи в редакцию:**

08-04-2024

**Аннотация:** Объектом исследования является налогообложение доходов и имущества физических лиц. Предметом исследования выступает социально справедливое совершенствование налогообложения доходов и имущества физических лиц. В статье представлены конкретные рекомендации по социально справедливому совершенствованию налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации. Особое внимание уделяется обоснованию предложения по внедрению прогрессивной шкалы налогообложения по налогу на доходы физических лиц. Также сформулированы предложения по корректировке налоговых ставок по налогу на имущество физических лиц, транспортному налогу и земельному налогу. В статье представлены рекомендации, направленные на рост доходов региональных и местных бюджетов от взимания рассматриваемых налогов, а также на повышение налоговой культуры граждан и снижение количества дорожно-транспортных

происшествий. При проведении исследования автором использованы методы анализа и синтеза данных (в разных формах), индукции и дедукции. Научная новизна связана с разработанными автором рекомендациями по социально справедливому совершенствованию налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации, что отвечает национальным целям развития государства на период до 2030 года и перечню поручений по реализации Послания Президента России Федеральному Собранию Российской Федерации. Особым вкладом автора в исследование темы является предложенная авторская шкала прогрессивного налогообложения доходов физических лиц (предполагающая использование налоговых ставок на интервале 13%-21%), практическое внедрение которой позволит мобилизовать около 1 трлн рублей. Также сформулированы рекомендации по модернизации налогообложения имущества физических лиц (включая землю и транспорт). Материалы данного исследования могут быть использованы в практической деятельности Правительства России, Минфина России, Федеральной налоговой службы, Федерального Собрания Российской Федерации, а также в организациях высшего и среднего профессионального образования.

### **Ключевые слова:**

бюджетная политика, налоги, государственные доходы, муниципальные доходы, налоговая политика, государственные финансы, муниципальные финансы, НДФЛ, бюджет, доходы бюджета

### **Введение**

Актуальность исследования вопросов, связанных с налогообложением доходов и имущества физических лиц, не вызывает сомнения, т.к. НДФЛ, транспортный налог, земельный налог и налог на имущество физических лиц являются ключевыми источниками налоговых доходов региональных и местных бюджетов. Так, в 2023 году было мобилизовано по указанным выше источникам в региональные и местные бюджеты свыше 6,5 трлн рублей. При этом, с одной стороны, подавляющая часть субъектов Российской Федерации и муниципальных образований исполняют бюджеты с дефицитом, размер которого представляется возможным сократить за счёт увеличения доходов. С другой стороны, в обществе существует огромный запрос на обеспечение справедливости при обложении доходов и имущества физических лиц. Важность построения налоговой системы государства на принципе справедливости была рассмотрена в научных работах Панскова В.Г. [\[6,7\]](#).

Следует согласиться с выводами Мельниковой Н.П. и Тихоновой А.В. об отсутствии социальной справедливости при обложении доходов физических лиц в рамках современной архитектуры налогообложения [\[5\]](#). При этом, по мнению автора настоящей статьи, реализация прогрессивной шкалы налогообложения может быть реализована и без применения необлагаемого налогом минимума (что отмечено указанными выше учёными как обязательный атрибут прогрессивного подоходного налогообложения).

Следует отметить, что проблемы, связанные с обложением налогом на доходы физических лиц, рассматривались и в контексте обеспечения достижения национальных целей развития [\[4\]](#). О важности обеспечения социальной справедливости в налогообложении было отмечено и в Послании Президента России Федеральному Собранию Российской Федерации в феврале 2024 года

[<http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/73585>].

Авторы поднимали в своих научных исследованиях и вопросы налогообложения имущества граждан: земельным налогом [\[10\]](#), транспортным налогом, налогом на имущество физических лиц [\[2,8\]](#). В условиях повышения качества администрирования доходов [\[9\]](#) и цифровизации социально-экономических процессов повышаются возможности контроля за полнотой уплаты налогоплательщиками соответствующих обязательных платежей [\[11\]](#).

Вопросы прогрессивного налогообложения в последние годы активно рассматривались и в зарубежной литературе, причём, как в рамках обеспечения бюджетной устойчивости публично-правовых образований, так и в контексте справедливости данного подхода к взиманию налога на доходы физических лиц [\[12-17\]](#). В зарубежной литературе уделялось также внимание и развитию имущественного налогообложения: социальный и экономический контексты [\[18-20\]](#).

### **Постановка проблемы**

Как известно, с 2001 года в Российской Федерации применяется пропорциональная система обложения доходов физических лиц (по единой для всех ставке в 13%), заменившая ранее действовавший прогрессивный порядок (от 12% до 30%). При этом, с 2021 года в неё был включен элемент прогрессии: доходы, превышающие 5 млн рублей, облагаются по ставке в 15%.

Транспортный налог, являясь региональным налогом, регулируется не только федеральным законодательством, но и региональным. Так, в частности, в настоящее время налоговые ставки определены Налоговым кодексом Российской Федерации, но предусмотрена возможность для регионов увеличивать/уменьшать данные ставки в 10 раз.

Земельный налог и налог на имущество физических лиц, являясь местными налогами, регулируются также и муниципальными правовыми актами. В частности, по земельному налогу существует возможность установления любых значений ставок, но не превышающих те, что указаны в Налоговом кодексе Российской Федерации. По налогу на имущество физических лиц допускаются действия органов местного самоуправления по обнулению налоговых ставок либо их увеличению до 3-кратного размера значений, указанных в статье 406 Налогового кодекса Российской Федерации.

Цель исследования – обосновать рекомендации по проведению социально справедливой модернизации налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации. Соответственно научная новизна связана с разработанными автором рекомендациями по социально справедливому совершенствованию налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации, что отвечает национальным целям развития государства на период до 2030 года и перечню поручений по реализации Послания Президента России Федеральному Собранию Российской Федерации.

### **Социально справедливая модернизация налогообложения доходов физических лиц**

По мнению автора, для обеспечения социально справедливой модернизации обложения доходов физических лиц представляется необходимым введение прогрессивной шкалы

налогообложения. Концептуально возможно 3 варианта такой прогрессии:

- установление пониженных ставок для обложения малых сумм дохода (например, в границах минимального размера оплаты труда);
- введение повышенных ставок для обложения высоких сумм доходов;
- использование сочетания первого и второго подходов.

В условиях текущего бюджетного законодательства введение прогрессивной шкалы налогообложения с установлением значений налоговых ставок ниже 13% для отдельных категорий плательщиков приведёт к сокращению доходов большинства бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. Это обусловлено тем, что в соответствии с разделом 2 Бюджетного кодекса Российской Федерации доходы от взимания данного налога зачисляются именно в региональные и местные бюджеты (в федеральный бюджет зачисляется 13% от суммы НДФЛ, превышающей 650 тыс. рублей, относящейся к части налоговой базы, превышающей 5 млн рублей). Принимая во внимание данный факт, а также учитывая высокий уровень социальной защиты бедных граждан (включая повышенные темпы роста минимального размера оплаты труда; так, в 2024 году он увеличился практически на 20%) не представляется целесообразным устанавливать пониженные налоговые ставки для невысоких доходов. Поэтому для лиц с невысоким уровнем дохода логичнее выстраивать соответствующую архитектуру мер социальной защиты, в т.ч. ускоренное увеличение минимального размера оплаты труда.

В связи с этим автор останавливается на подходе с ростом налоговых ставок для обложения высоких доходов. Анализ данных Росстата о результатах проведенного обследования в апреле 2023 года показал, что свыше 50% работников получают заработную плату менее 50 000 рублей [[https://rosstat.gov.ru/labour\\_costs](https://rosstat.gov.ru/labour_costs)] (данные значения показывают немного завышенные показатели в части граждан с невысоким доходом ввиду того, что обследование проводится по субъектам хозяйствования без учёта малого предпринимательства). В свою очередь, данные Росстата о средней заработной плате говорят, что в большинстве субъектов Российской Федерации данный социально-экономический показатель менее 55 000 рублей [[https://rosstat.gov.ru/labor\\_market\\_employment\\_salaries](https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries)]. При этом медианная заработная плата по Российской Федерации составляет 40368 рублей [[https://rosstat.gov.ru/labour\\_costs](https://rosstat.gov.ru/labour_costs)]. Данные в региональном разрезе отсутствуют, но принимая во внимание тот факт, что медианное региональное значение средних заработных плат равно 54 318 рублей (что на 26,31% ниже среднероссийского значения), то размер медианной заработной платы в большинстве субъектов Российской Федерации менее 30 000 рублей. С учётом всего вышеизложенного, в качестве размера заработной платы, после которого было бы справедливо начинать повышать ставку налогообложения, предлагаем выбрать 50 000 рублей. Последующие элементы данной шкалы представлены в таблице 1 с указанием бюджетного эффекта от практического внедрения (по оценкам автора составит около 1 трлн рублей: 8194,23 млрд рублей - 7 256,11 млрд рублей = 938,12 млрд рублей).

Таблица 1 – Авторская шкала налогообложения по НДФЛ и бюджетный эффект от её внедрения

№ п/п	Заработная плата, руб. в месяц	Годовой размер заработной платы	Численность работников, тыс. чел.	Ставка действующей шкале налогообложения	Ставка предлагаемой шкале налогообложения	Сумма налогообложе- ния, рублей
----------	--------------------------------------	--	---	---	--	---------------------------------------

		минимального значения интервала*, в тыс. рублей		в %		по действующей шкале
1	2	3	4	5	6	7
1	50 000,0 и менее	420	38074,03	13	13	2078,84
2	50 000,0 – 75 000,0	600	12667,35	13	14	988,05
3	75000,1 – 100 000,0	900	8708,81	13	15	1018,93
4	100 000,1 – 250 000,0	1 200	9644,46	13	16	1504,54
5	250 000,1 – 500 000,0	3 000	2303,16	13	17	898,23
6	500 000,1 – 1 000 000,0	6 000	503,82	13*	18	392,98
7	1 000 000,1 – 2 000 000,0	12 000	57,58	15*	19	89,82
8	2 000 000,1 – 3 000 000,0	24 000	7,20	15*	20	22,46
9	свыше 3 000 000	92 197,17	7,20	15*	21	86,26
Итого						7256,11*

Источник: составлено и рассчитано автором по данным Росстата, ФНС России и РБК [[https://rosstat.gov.ru/labour\\_costs](https://rosstat.gov.ru/labour_costs),  
[https://rosstat.gov.ru/labor\\_market\\_employment\\_salaries](https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries),  
<https://www.rbc.ru/economics/18/03/2024/65f4177b9a794755ca641354>,  
<https://www.nalog.gov.ru/rn77/>].

Примечание 1. Для первого интервала был использован размер заработной платы в 35 000 рублей (по итогам анализа данных Росстата автором установлено, что именно это значение приблизительно является медианным в указанном интервале).

Примечание 2. Для заключительного интервала было использовано значение Росстата по средней заработной плате в этой группе: 7 683 096,4 руб. в месяц.

Примечание 3. В настоящее время с годового объёма доходов физических лиц, превышающих 5 млн рублей, взимается НДФЛ по ставке в 15%.

Примечание 4. В итоговой строке по 7 столбцу значение рассчитано, исходя из ставки в 13% и добавлена сумма НДФЛ, прогнозируемая к поступлению в 2024 году [<https://www.rbc.ru/economics/18/03/2024/65f4177b9a794755ca641354>].

Важно отметить высокую распространённость в зарубежной практике многоступенчатой

шкалы прогрессивного налогообложения доходов физических лиц (например, в Австрии, Германии, Люксембурге). По мнению автора, многоступенчатость, с одной стороны, максимизирует социальную справедливость, а, с другой стороны, формирует предпосылки позитивного психологического восприятия при переходе из группы с одним уровнем дохода в другую. Это обеспечивается, прежде всего, за счёт небольшой разницы в ставке налогообложения между соседними группами. Поэтому согласно авторской шкале, в отличие от указанных выше стран, она составляет всего 1%.

Проведённый анализ данных Росстата показал, что в 16 субъектах Российской Федерации размеры средних зарплатах выше аналогичного среднероссийского значения. Соответственно, автор считает целесообразным централизовать сумму НДФЛ, взимаемую по повышенным налоговым ставкам в федеральном бюджете с последующим распределением этих средств бюджетам субъектов Российской Федерации в форме межбюджетных субсидий, направленных на достижение национальных целей развития Российской Федерации.

В целях обеспечения маркировки доходов от НДФЛ, взимаемого по предлагаемым автором повышенным ставкам, формирования предпосылок для дополнительного государственного и общественного контроля за использованием данных средств, а также для дополнительной профилактики добросовестности уплаты налогов автор считает рациональным формирование специального фонда пространственного / пространственного и социального развития (по аналогии с тем, что сформирован в настоящее время от взимания НДФЛ по повышенной ставке в 15% - «Круг добра»). Данные средства (часть данных средств), например, представляется возможным ежегодно использовать в качестве источника финансового обеспечения специальных мероприятий в рамках тематического года. Например, при наличии данного фонда в этом году эти средства (часть средств) в честь проводимого года Семьи можно было бы направить на выплату специальных пособий многодетным семьям.

Важно отметить одно из периодически обсуждаемых предложений – уплата налога на доходы физических лиц в региональный и местный бюджеты не по месту трудоустройства, а по месту постоянной регистрации налогоплательщика. Автор настоящей статьи считает, что реализация данной инициативы, во-первых, социально и экономически несправедлива, т.к. субъекты Российской Федерации будут лишены части средств, формирование которых во многом как раз обеспечено за счёт грамотной и продуманной социально-экономической политики. Более того, факт установления дифференциации в зачислении доходов в зависимости от места постоянной регистрации сформирует риски ущемления прав при трудоустройстве лиц, проживающих в других субъектах Российской Федерации.

Во-вторых, это создаёт предпосылки ухудшения качества прогнозирования объёма доходов региональных и местных бюджетов, и в условиях того факта, что НДФЛ – «доходообразующий» для них налог, это чревато последствиями снижения мер социальной поддержки и экономического роста в наиболее развитых субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. В конечном счёте спирально эти ухудшения отразятся на всех публично-правовых образованиях и, соответственно, приведут к снижению качества жизни и экономического роста во всей Российской Федерации, что не отвечает национальным целям развития, определённым Президентом России [<http://www.kremlin.ru/events/president/news/63728>]. В-третьих, существующий подход мотивирует публично-правовые образования наращивать свой доходный потенциал посредством стимулирования формирования дополнительных рабочих мест.

Учитывая отработанный с 2021 года механизм взимания повышенного налога на доходы физических лиц по повышенной ставке в 15%, когда от гражданина не требуется никаких деклараций, то его следует обязательно оставить и при применении многоступенчатой прогрессивной шкалы. Это подразумевает, что в случае трудоустройства у нескольких работодателей сумма НДФЛ по итогам финансового года пересчитывается и недоплаченная разница подлежит уплате гражданином вместе с имущественными налогами.

В целях повышения налоговой культуры, по мнению автора, было бы целесообразно поощрить инициативное представление гражданами налоговых деклараций при условии их верного заполнения с 1 раза и своевременности уплаты всех налогов. Для этого представляется возможным использовать: инструмент небольших скидок к сумме налога, требующего уплаты, или механизм кешбэка на единый налоговый счёт, предполагающий возможность использования этих средств в будущем для финансового обеспечения исполнения своих налоговых обязательств.

### **Социально справедливая модернизация налогообложения имущества физических лиц**

Как было выше отмечено, граждане уплачивают ряд имущественных налогов: транспортный налог, земельный налог и налог на имущество физических лиц. В связи с этим автор предлагает внести ряд корректировок.

Во-первых, закрепить возможности установления уполномоченными органами муниципальных образований (в предусмотренных случаях: городов федерального значения, федеральной территории «Сириус») повышенных налоговых ставок:

- по земельному налогу в 0,6% и 3% (с коэффициентом в 2 от текущих ставок) для тех земельных участков, которые являются 2 и последующими в собственности одного владельца;
- по налогу на имущество физических лиц в 0,6%, 4% и 1% (с коэффициентом в 2 от текущих максимальных ставок) для тех объектов обложения налогом на имущество, которые являются 2 и последующими в собственности одного владельца.

В-третьих, по мнению автора настоящей статьи, следует разрешить регионам устанавливать ставки транспортного налога в 25 раз выше приведенных в 361 статье Налогового кодекса Российской Федерации при наличии развитого общественного транспорта (сейчас возможности ограничены 10-кратным значением). Явно, что в Москве общественный транспорт развит на высоком уровне и нет никакой объективной необходимости в использовании личных автомобилей, а их наличие следует рассматривать в качестве предмета роскоши. Соответственно в Москве существуют все объективные предпосылки устанавливать более высокий уровень транспортного налогообложения, чем в тех публично-правовых образованиях, где общественный транспорт развит слабо. Это позволит одновременно увеличить объём доходов бюджета города Москвы от взимания транспортного налога и пристимулировать граждан замещать использование личных автомобилей общественным транспортом (тем самым оказывая позитивное воздействие на борьбу с пробками и на экологическую обстановку). В свою очередь, уполномоченные органы субъектов Российской Федерации в таком случае будут дополнительно замотивированы в развитии сети общественного транспорта. Более активное использование общественного транспорта будет иметь положительное воздействие не только на доходы регионального бюджета, но и на доходы федерального бюджета (например, за счёт поступающего НДС от оплаты проезда).

В-четвёртых, автор предлагает по транспортному налогу увеличить действующие коэффициенты по автомобилям стоимостью свыше 3 млн рублей, а также установить повышенное налогообложение для автомобилей – иномарок (независимо от их стоимости должен быть дополнительный повышающий коэффициент; в случае стоимости свыше 3 млн рублей следует использовать соответствующее произведение коэффициентов). Данная мера будет иметь не только положительный бюджетный эффект в виде дополнительных доходов региональных бюджетов, но и пристимулирует часть граждан к приобретению российских автомобилей, что выступит важной мерой поддержки отечественного производителя.

В-пятых, в целях повышения культуры вождения и профилактики нарушений целесообразно предусмотреть 20% скидку по транспортному налогу для водителей, не имеющих в течение финансового года ни одного нарушения. Это, прежде всего, уменьшит количество нарушений на дорогах и снизит смертность от аварий в дорожно-транспортных происшествиях.

В-шестых, в целях учёта темпа роста цен необходимо предусмотреть ежегодную корректировку базовых ставок по транспортному налогу на уровне не ниже инфляции (более высокие темпы роста, по мнению автора, следует использовать по наиболее мощным транспортным средствам). В Налоговом кодексе Российской Федерации они установлены в твёрдой сумме и, по сути, не корректировались с 2002 года. Важно отметить, что в 2010 году налоговые ставки были уменьшены вдвое, а регионам предоставлено право увеличивать их не в 5, а в 10 раз (вступило в действие с 2011 года), т.е. фактически максимально возможные налоговые ставки остались неизменными.

В-седьмых, в целях обеспечения сбалансированности бюджетов муниципальных образований/субъектов Российской Федерации, получающих дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности, должны быть обязательно на территории соответствующего публично-правового образования установлены максимально возможные значения налоговых ставок по региональным и местным налогам с учётом предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации коэффициентов повышения.

### **Заключение**

Таким образом, социально справедливая модернизация обложения доходов и имущества физических лиц – широко обсуждаемые на протяжении длительного периода времени вопросы. Практическое внедрение указанных в тексте статьи предложений по модернизации налогообложения доходов и имущества физических лиц позволит обеспечить реализацию принципа социальной справедливости в большей степени, чем это представлено в текущей налоговой архитектуре.

Более того, предлагаемые автором меры будут иметь и позитивный бюджетный эффект в сумме 1 трлн рублей, а также положительно отразятся на социально-экономическом развитии Российской Федерации (включая пространственный компонент), в т.ч. достижении национальных целей, определённых Президентом России до 2030 года, и в поручениях по реализации Послания Президента России Федеральному Собранию Российской Федерации, состоявшегося 29 февраля 2024 года [<http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/73585>, <http://kremlin.ru/acts/assignments/orders/73759>].

Среди дальнейших направлений исследования в рамках заявленной темы, по мнению

автора, особого внимания заслуживают вопросы обложения доходов по вкладам физических лиц:

- оценка возможности повышения суммы, используемой для начала обложения таких доходов, по вкладам пенсионеров и членов многодетных семей;
- обеспечение справедливости обложения доходов при поступлении процентов по вкладу со сроком больше года (особенно на 3/5/10 лет) в конце срока.

## Библиография

1. Балог М. М., Демидова С.Е., Троян В.В. Влияние цифровой трансформации на теневую экономику // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. 2020. № 4. С. 58-72.
2. Брызгалин А. В., Федорова О.С. Актуальные вопросы по налогу на имущество, земельному и транспортному налогам: из практики налогового консультирования // Налоги и финансовое право. 2022. № 10. С. 10-83.
3. Жильцова Ю. В., Иванова Д.В. Принцип справедливого налогообложения и его практическая реализация // Международный бухгалтерский учет. 2022. Т. 25, № 6(492). С. 679-700.
4. Косенкова Ю. Ю. Роль стимулирующих эффектов НДФЛ в реализации национальных проектов // Экономика. Налоги. Право. 2023. Т. 16, № 6. С. 120-130.
5. Мельникова Н. П., Тихонова А.В. Риски перехода от НДФЛ к прогрессивному подоходному налогообложению физических лиц: теоретические и практические аспекты // Проблемы анализа риска. 2017. Т. 14, № 4. С. 24-35.
6. Панков В. Г. О справедливости в подоходном налогообложении населения // Финансы. 2021. № 2. С. 18-23.
7. Панков В. Г. Принцип справедливости и его отражение при налогообложении физических лиц в российской налоговой системе // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. 2016. № 3. С. 58-72.
8. Семенова Г. Н. Транспортный налог как доходный источник бюджетов субъектов Российской Федерации // Вестник Московского государственного областного университета. Серия: Экономика. 2022. № 2. С. 111-126.
9. Сергиенко Н. С. Актуальные проблемы администрирования доходов бюджетов // Налоги и налогообложение. 2017. № 6. С. 1-13.
10. Урман Н. А., Синицкий И. Ю., Донских А. А. Земельный налог: его место и роль в бюджете государства // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2023. № 30. С. 144-148.
11. Юмаев М. М. Старая песня на новый лад: о прогрессии в налоге на доходы физических лиц // Финансы: теория и практика. 2023. Т. 27, № 5. С. 140-149.
12. Baimagambetov, A. A., Omirbayev, S. M., Mayekenov, T. K., Valieva, M. M., & Bogunov, L. A. Progressive Tax Scale as a Factor of Economic Stability of the Budget System of the Republic of Kazakhstan // Public Policy and Administration. 2021. 20(5), 622-633.
13. Krajňák, M.. Does the Type of Nominal Personal Income Tax Rate Affect Its Progressivity? A Case Study from the Czech Republic. Business Systems Research: International journal of the Society for Advancing Innovation and Research in Economy, 2023. 14(1). 93-111.
14. Lim, T., & Kim, A. How Progressive Is the Most Popular Tax Scheme? The Case of South Korea // Hitotsubashi Journal of Economics. 2023. 64(1), 1-17.
15. Suwardi, S. Maintaining Progressiveness of Personal Income Tax Rates in The Indonesian Income Tax Law // International Journal of Pertapsi, 2023. 1(1), 41-50.
16. Oni M. H. Progressive income taxation and consumption baskets of rich and poor // Journal of Economic Dynamics and Control. 2023. 157. 104758.

17. Creedy J., Subramanian S. Income taxation and progressivity: A measure of equitability // Scottish Journal of Political Economy. 2024. 71 (1). 28-40.
18. Li S., Lin S. Housing property tax, economic growth, and intergenerational welfare: The case of China // International Review of Economics & Finance. 2023. 83. 233-251.
19. Kresch E. P. et al. Sanitation and property tax compliance: Analyzing the social contract in Brazil // Journal of Development Economics. 2023. 160. 102954.
20. Dray S., Landais C., Stantcheva S. Wealth and property taxation in the United States. National Bureau of Economic Research 2023. w31080.

## **Результаты процедуры рецензирования статьи**

*В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.*

*Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).*

Справедливость является для России важнейшей категорией. Неслучайно она в качестве одной из национальных ценностей закреплена Указами Президента РФ от 09.11.2022 N 809 "Об утверждении Основ государственной политики по сохранению и укреплению традиционных российских духовно-нравственных ценностей". Справедливость проявляется во многих аспектах, в том числе в социально-экономическом плане, где важнейшей ее составляющей является справедливость распределения налогового бремени. Неравенство граждан в России находится на стабильно высоком уровне, и действующая налоговая система не способствует его сглаживанию. Представленная статья посвящена вопросам совершенствования налоговой системы России в направлении обеспечения и справедливости распределения налогового бремени граждан.

Заголовок статьи соответствует ее содержанию и тематике журнала «Налоги и налогообложения».

В Введении автор обосновывает актуальность исследования и приводит точки зрения различных авторов по обеспечению справедливости налогообложения доходов физических лиц с помощью прогрессивной ставки, а также по возможностям имущественного налогообложения граждан в рамках сглаживания неравенства. В разделе «Постановка проблемы» автор формулирует проблему и цель исследования, которая состоит в «обосновании рекомендаций по проведению социально справедливой модернизации налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации». В разделе «Социальная справедливая модернизация налогообложения доходов физических лиц» обоснована авторская прогрессивная шкала НДФЛ и оценен бюджетный эффект ее внедрения. В разделе «Социально справедливая модернизация налогообложения имущества физических лиц» автор приводит 7 вариантов корректировок подходов к налогообложению имущества граждан с позиций повышения справедливости распределения налогового бремени. В разделе «Заключение» автор формулирует выводы и подводит итоги проведённого исследования.

В исследовании использованы известные общенаучные методы: анализ, синтез, сравнение, восхождение от абстрактного к конкретному, логический метод и т.д. Среди специфических методов экономических исследований автором применен статистический анализ данных.

Выбранная тема исследования чрезвычайно актуальна, что определено постановкой соответствующей задачи по трансформации налоговой системы в целях обеспечения справедливости распределения налогового бремени Президентом России в послании Федеральному собранию 29 февраля 2024 г. Неравенство граждан в России находится на стабильно высоком уровне более 30 лет, и, несмотря на предпринимаемые

Правительством меры по его сглаживанию за счёт социальной поддержки населения, снизить уровень неравенства не удаётся.

Научная новизна исследования не сформулирована автором в статье в явном виде.

Исследование обладает практической значимостью в части предложенных вариантов совершенствования действующей налоговой системы России.

Дискуссионным является предложение автора о введении 9-ти разрядной прогрессии шкалы НДФЛ. Насколько целесообразно такое дробление? Какова мировая практика в определении количества разрядов? Также не обоснован заявленный в 1 трлн руб. бюджетный эффект внедрения авторской прогрессивной шкалы. Дискуссионными и весьма смелыми представляются авторские новации в области имущественного налогообложения граждан. Вместе с тем, в условиях необходимости решения поставленной Президентом России в Послании Федеральному собранию задачи, эти дискуссионные меры заслуживают внимания.

Стиль статьи является научным и соответствует требованиям журнала. Автор использует в статье 1 таблицу. Однако, она не вошла в поля для верстки журнала, поэтому не удалось рассмотреть правые столбцы. Требуется привести таблицу по ширине в соответствии с требованиями журнала. Библиография представлена 15 источниками, что не соответствует требованиям журнала. Библиография сформирована, отечественными и зарубежными исследованиями, имеются актуальные источники.

К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность выбранного направления исследования. Во-вторых, наличие практической значимости и обилие предложений по совершенствованию налоговой системы. В-третьих, анализ альтернативных точек зрения ответственных учёных по заявленному вопросу. В-четвёртых, попытку обоснования авторского варианта прогрессивной девяти разрядной прогрессивной шкалы НДФЛ.

К недостаткам статьи отнесем следующее. Во-первых, отсутствие формулировки научной новизны. Во-вторых, недостаточность обоснования заявленной бюджетной эффективности предлагаемых мер. В-третьих, необходимость дополнения списка литературы и введения в статью этикета научной дискуссии, поскольку заявленная тема это предполагает. В-четвёртых, приведение формата таблицы в соответствие требованиям журнала.

**Заключение.** Представленная статья посвящена вопросам совершенствования налоговой системы России в направлении обеспечения и справедливости распределения налогового бремени граждан. Статья отражает результаты авторского исследования и может вызвать интерес читательской аудитории. Статья рекомендуется к публикации в журнале «Налоги и налогообложение» после устранения указанных по тексту настоящей рецензии замечаний.

## **Результаты процедуры повторного рецензирования статьи**

*В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.*

*Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).*

Рецензируемая статья посвящена анализу и совершенствованию налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации в контексте обеспечения социальной справедливости.

Методология исследования базируется на применении общенаучных методов, систематизации и обобщении сведений из научных публикаций, использовании расчетно-конструктивного метода для определения последствий перехода на предлагаемую шкалу налогообложения доходов физических лиц.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что в обществе существует огромный запрос на обеспечение справедливости при обложении доходов и имущества физических лиц, а налог на доходы физических лиц, транспортный налог, земельный налог и налог на имущество физических лиц являются ключевыми источниками налоговых доходов региональных и местных бюджетов.

Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента, состоит в разработанных автором рекомендациях по социально справедливому совершенствованию налогообложения доходов и имущества физических лиц в Российской Федерации.

В статье структурно выделены следующие разделы: Введение, Постановка проблемы, Социально справедливая модернизация налогообложения доходов физических лиц, Социально справедливая модернизация налогообложения имущества физических лиц, Заключение и Библиография.

В публикации отражено, что с 2001 г. в Российской Федерации применяется пропорциональная система обложения доходов физических лиц по единой для всех ставке в 13%, заменившая ранее действовавший прогрессивный порядок (от 12% до 30%), с 2021 г. в ней был включен элемент прогрессии: доходы, превышающие 5 млн руб., облагаются по ставке в 15%. В тексте статьи приведена авторская шкала налогообложения по налогу на доходы физических лиц и бюджетный эффект от её внедрения. Авторами статьи внесено семь конкретных предложений, ориентированных на социально справедливую модернизацию налогообложения имущества физических лиц. Автор полагает, что внедрение указанных в тексте статьи предложений по модернизации налогообложения доходов и имущества физических лиц позволит обеспечить реализацию принципа социальной справедливости в большей степени, чем это представлено в текущей налоговой архитектуре, а позитивный бюджетный эффект в сумме 1 трлн руб. положительно отразится на социально-экономическом развитии страны.

Библиографический список включает 20 источников – научные публикации отечественных и зарубежных ученых по теме статьи на русском, английском и чешском языках. На источники в тексте имеются адресные ссылки, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из недостатков публикации следует отметить, что часть цитируемых интернет-источников не отражена в списке литературы, а почему-то приведена по тексту публикации.

Тематика статьи соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», содержит элементы научной новизны и практической значимости, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию.

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Митин Д.А., Герасимова А.Е. Понятие и сущность мобилизационных элементов налоговой политики // Налоги и налогообложение. 2024. № 2. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.2.70251 EDN: ZMDLNG URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=70251](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70251)

**Понятие и сущность мобилизационных элементов налоговой политики****Митин Дмитрий Алексеевич**

ORCID: 0000-0002-7639-8794

кандидат экономических наук

преподаватель, кафедра Налогов и налогового администрирования, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

127083, Россия, г. Москва, ул. Верхняя Масловка, 15

[✉ mitin.fns@gmail.com](mailto:mitin.fns@gmail.com)**Герасимова Анна Евгеньевна**

ORCID: 0000-0001-8480-6279

кандидат экономических наук

доцент, кафедра Налогов и налогового администрирования, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

127083, Россия, г. Москва, ул. Верхняя Масловка, 15

[✉ AEgerasimova@fa.ru](mailto:AEgerasimova@fa.ru)[Статья из рубрики "Теория и история налогообложения"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.2.70251

**EDN:**

ZMDLNG

**Дата направления статьи в редакцию:**

26-03-2024

**Аннотация:** Макроэкономические шоки, вызванные беспрецедентным санкционным давлением на российскую экономику, ставят вопрос о необходимости ее трансформации и адаптации к новым реалиям. В экспертном сообществе ставится вопрос о целесообразности перехода к мобилизационной модели экономического развития.

Немаловажную роль в трансформации экономики Российской Федерации играет налоговая политика, которая оказывает существенное влияние на рынок товаров, услуг, капитала и рабочей силы. В связи с чем в статье проводится анализ теоретических аспектов формирования налоговой политики государства при мобилизационной модели экономического развития. Предметом исследования является налоговая политика как инструмент преодоления экономического кризиса. Цель исследования заключается в формировании принципов реализации налоговой политики при мобилизационной экономике, выделении основных ее элементов и анализе их особенностей. Методология работы основывается на общелогическом и историко-правовом методах научного исследования, позволяющим с учетом исторического опыта предложить теоретическую основу современной налоговой политики в условиях мобилизационной экономики. В статье приводится определение понятию налоговой политики при мобилизационной экономике. На основе трудов российских ученых в области мобилизационной экономики выделяются особенности мобилизационной экономики для целей формирования налоговой политики. В исследовании анализируется исторический опыт Советского союза в период 1941-1945 гг. по модернизации налоговой политики, на основании которого формулируются фундаментальные принципы налоговой политики при мобилизационной экономике. Также в статье разработан современный инструментарий налогового механизма и описаны его особенности. Кроме того, проводится сравнение инструментов налогового регулирования при различных моделях экономического развития хозяйственных макросистем. Важной частью исследования являются структурированные и обоснованные мобилизационные элементы налоговой политики. Предложенные в исследовании решения могут быть использованы при практической реализации налоговой политики при мобилизационной экономике.

**Ключевые слова:**

Налоговая политика, мобилизационная экономика, налогообложение, налоговые стимулы, налоговые льготы, налоговое администрирование, налоги, налоговая база, налоговая стратегия, налоговое регулирование

*Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финуниверситета*

**Введение**

Начиная с 2020 года экономика Российской Федерации столкнулась с серьезными вызовами, спровоцированными пандемией COVID-19, ограничениями на международный товарооборот, введенными отдельными странами, санкционным давлением со стороны Западных стран, а также общим мировым экономическим кризисом.

В связи со сложившейся ситуацией в научной среде возобновились дискуссии о необходимости возврата к мобилизационной экономике, которая неоднократно использовалась в России для преодоления кризисных ситуаций [\[1\]](#).

Аналогичные дискуссии ведутся и в политических кругах Российской Федерации, например:

– Первый заместитель председателя Правительства Российской Федерации Андрей Белоусов в интервью ТАСС [\[2\]](#) назвал наиболее вероятным сценарием трансформации

российской экономики – переход к мобилизационной экономике;

– 16 октября 2023 года в Воронеже под председательством секретаря Совбеза Николая Патрушева состоялось совещание по вопросам обеспечения национальной безопасности в Центральной России. В выступлении, в частности, прозвучало поручение «обеспечить формирование мобилизационных планов экономики субъектов РФ и муниципальных образований» [\[3\]](#);

– Министр по интеграции и макроэкономике Евразийской экономической комиссии С.Ю. Глазьев в интервью Ведомости также отметил, что «Российской Федерации необходима мобилизационная экономика с рыночным инструментарием» [\[4\]](#).

Данные факторы свидетельствуют о возможной подготовке Российской Федерации к переходу на мобилизационную модель экономического развития.

Одним из ключевых элементов мобилизационной экономики является налоговая политика, с помощью которой государство обеспечивает финансовую устойчивость государства, необходимую для достижения цели мобилизации.

Налоговая политика оказывает непосредственное влияние на обеспечение доходной части бюджета государства, его обороноспособность, обеспечение социальных обязательств, развитие производства, а также перераспределение ресурсов в приоритетные отрасли экономики.

С учетом изложенного для практической реализации в Российской Федерации налоговой политики в условиях мобилизационной экономики представляется важным рассмотреть теоретические аспекты налоговой политики при данной модели экономического развития, определить ее основные элементы и выделить их особенности.

### **Понятие налоговой политики при мобилизационной экономике**

Определение налоговой политики в нормативно-правовых документах отсутствует. При этом в научной литературе содержится достаточно много различных определений данного понятия, но не в контексте мобилизационной экономики.

Финансово-кредитный энциклопедический словарь дает следующее определение налоговой политики: «Налоговая политика – система мероприятий, проводимых государством в области налогов, составная часть фискальной политики» [\[5\]](#).

В учебнике «Налоги и налогообложение» И.А. Майбуров дает следующее определение налоговой политики – составная часть социально-экономической политики государства, ориентированная на формирование такой налоговой системы, которая будет стимулировать накопление и рациональное использование национального богатства страны, способствовать гармонизации интересов экономики и общества и тем самым обеспечивать социально-экономический прогресс общества [\[6\]](#). Таким образом, автор в своем определении в первую очередь выделяет социальную функцию налогов для целей налоговой политики.

В.Г. Панков освещая тематику налоговой политики дает более широкое определение и определяет ее как совокупность экономических, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны в целях обеспечения финансовых потребностей государства, отдельных социальных групп общества, а также развития экономики страны за счет перераспределения финансовых ресурсов [\[7\]](#).

Н. И. Малис определяет налоговую политику как систему мер, проводимых государством в сфере налогов, являющаяся составляющей финансовой политики. Проведение конкретной налоговой политики связано с реализацией фискальной и регулирующей функцией налогов. Посредством централизованных ресурсов государство способствует сбалансированному производству и структурным сдвигам, поддерживает социальную сферу и сохраняет политическую стабильность» [\[8\]](#).

В свою очередь в сборнике Организации экономического сотрудничества и развития, посвященному вопросам инвестиций, дано следующее определение налоговой политики – относится к руководящим принципам, установленным правительством для установления и сбора налогов. Она охватывает как микроэкономические, так и макроэкономические аспекты, причем в первом случае основное внимание уделяется вопросам справедливости и эффективности сбора налогов, а во втором – общему количеству подлежащих сбору налогов и его влиянию на экономическую активность. Налоговая система страны считается важнейшим инструментом влияния на экономику страны [\[9\]](#).

На основании выделенных определений понятия налоговая политика, можно сделать вывод, что все авторы выделяют регулирующую функцию налоговой политики, способную воздействовать на различные сферы жизни общества. Также большинство авторов в своих определениях обращают внимание на то, что налоговая политика направлена на обеспечение финансовых потребностей государства. Важно обратить внимание, что в определении специалистов ОЭСР отмечено, что налоговая политика регулируют не только микроэкономические, но и макроэкономические аспекты, включающие в себя вопросы внешнеэкономической политики.

Особенности реализации налоговой политики непосредственно зависят от текущих политических, социальных и экономических приоритетов развития государства.

Таким образом для определения понятия налоговой политики при мобилизационной экономике важным представляется выделение особенностей мобилизационной экономики.

Седов В.В., специализирующийся на вопросах мобилизационной экономики, определил данную модель экономического развития как экономику, ресурсы которой сосредоточены и используются для противодействия угрозам существования страны и этноса как целостной систем [\[10\]](#).

Отмечаются следующие принципы мобилизационной экономики:

- применяется в чрезвычайных ситуациях [\[11\]](#);
- все ресурсы страны направляются на одну или несколько приоритетных целей в ущерб другим отраслям, что нарушает гармоничность развития страны [\[12\]](#);
- обеспечение максимально полного использования имеющихся производственных ресурсов.

Учитывая выделенные особенности, можно определить, что налоговая политика при мобилизационной экономике – комплекс мероприятий, проводимых государством в области налогов, направленных на обеспечение финансовых потребностей мобилизации, за счет перераспределения финансовых ресурсов в наиболее приоритетные отрасли экономики.

### Мобилизационный налоговый механизм налоговой политики

Налоговая политика государства находит свое практическое выражение через налоговый механизм.

Налоговый механизм представляет собой совокупность правил, используемых в государстве для исчисления и уплаты налогов, а также инструментов для обеспечения соблюдения налогового законодательства.

Налоговый механизм включает в себя инструменты, с помощью которых государство осуществляет налоговую политику. В качестве инструментов налогового механизма, как правило, выделяют [\[13\]](#):

- а) налоговая ставка;
- б) налоговая льгота;
- в) налоговая база;
- г) налоговая санкция.

Для определения особенностей налогового механизма налоговой политики при мобилизационной экономике целесообразно выделить ее фундаментальные принципы.

На основании анализа исторического опыта, а также трудов ведущих ученых в области налоговой политики, в таблице 1 выделены следующие принципы построения налоговой политики при мобилизационной экономике.

Таблица 1 – Принципы построения налоговой политики при мобилизационной экономике

Принцип	Обоснование	
	1	2
Гибкость и адаптивность		Одними из основных факторов, оказывающих непосредственное влияние на способность экономики преодолеть кризисную ситуацию являются гибкость и адаптивность налоговой системы. Под адаптивностью налоговой системы понимается направление движения, вектор ее развития, который должен быть определен (пересмотрен) в максимально сжатые сроки с учетом постоянно меняющихся факторов. Под гибкостью налоговой системы понимается возможная амплитуда изменений, проявляющаяся как ответная реакция на изменения в экономической среде (например, санкции и иные ограничения).
Простота		В связи с тем, что мобилизационная экономика реализуется не продолжительный период времени, изменения, вносимые в налоговую политику и налоговое администрирование должны быть просты и понятны как налогоплательщикам, так и налоговым органам в целях их оперативной реализации. Также следует избегать сложных технологических решений в налоговой сфере, требующих предварительной тестовой эксплуатации, так как в случае допущенной ошибки негативный эффект от их внедрения может превысить

	положительный.
Обеспечение финансовой устойчивости	При мобилизационной экономике, как правило, возникают значительные выпадающие доходы, а также происходят структурные изменения экономики. В связи с чем налоговая политика должна обеспечивать финансирование необходимых программ и проектов.
Распределительная справедливость	Особенностью мобилизационной экономики является стимулирование развития приоритетных отраслей экономики в ущерб менее приоритетным. Налоговая политика должна повторять общегосударственную политику и стимулировать развитие приоритетных отраслей экономики через налоговый механизм.

Источник: составлено автором

Дополнительно для выделения особенностей налогового механизма при мобилизационной экономике немаловажным представляется обратиться к историческому опыту Советского союза, в налоговой политике которого в период 1941–1945 гг. произошли существенные изменения [\[14\]](#).

В начале войны в стране существенно уменьшились поступления налога с оборота: в 1940 г. – 105,9 млрд руб. (58% бюджета), в 1942 г. – 66,4 млрд руб. (40,2%). С упорядочением работы промышленности он стал повышаться и в 1945 г. составил уже 123,1 млрд руб. Ведущую роль в увеличении налога с оборота сыграло сокращение издержек производства (на 30– 50% за годы Великой Отечественной войны) [\[15\]](#).

Основные налоги начали увеличивать с первых дней войны. Фактически была введена прогрессивная шкала налогообложения с доходов физических лиц, зависящая от категории плательщика: рабочие и служащие, иные плательщики. При этом внутри каждой из указанных категорий вводилась дополнительная дифференциация, зависящая от отношения плательщика к действительной военной службе или призыву в армию по мобилизации.

Кроме того, вводились дополнительные налоги, например, налог на холостяков [\[16\]](#), распространявшийся на мужчин, достигших 20-летнего возраста и не имевших детей. Также был введен «военный налог», для покрытия нужд армии.

Важно отметить, что были расширены полномочия местных властей, которым была дано право вводить дополнительные налоги и льготы.

Если обобщить мобилизационные меры, то в налоговой политике Советского союза произошли следующие изменения [\[17\]](#):

- значительно повысились налоги и различные сборы с населения (платежи населения в бюджет выросли с 19,2 млрд руб. в 1940 г. до 44,9 млрд руб. в 1942 г.);
- расширился круг налогоплательщиков в основном за счет привлечения к уплате налогов лиц, не имеющих собственных доходов, т.е. иждивенцев;
- более полно учитывалась налогооблагаемая база, в частности доходы крестьян от продажи на рынке своей продукции по повышенным ценам;
- изменился принцип взимания некоторых налогов (например, при введении в 1942 г.

военного налога был использован давно забытый принцип подушного налога, который значительно упростил его администрирование) [\[18\]](#).

При этом важно учитывать, что инструментарий налогового механизма налоговой политики Советского союза в период 1941-1945 годов был настроен на режим военного времени, в рамках которого решалась дальнейшая судьба существования государства. Кроме того, Советский союз использовал командную экономику индустриального общества.

Учитывая отсутствие аналогичных вызовов в настоящее время, а также преобладание рыночных моделей экономики, представляется, что инструментарий налогового механизма современной налоговой политики при мобилизационной экономике должен сохранять рыночный характер и быть направлен в первую очередь на преодоление экономических шоков.

С учетом изложенного в таблице 2 предложены параметры инструмента налоговой политики при мобилизационной экономике

Таблица 2 – Предлагаемые параметры инструмента налогового механизма при мобилизационной экономике

Инструмент налогового механизма	Описание инструмента
1	2
Высокий уровень налоговых ставок	За счет повышения налоговых ставок государство обеспечивает в краткосрочной перспективе дополнительные налоговые доходы бюджета, необходимые для преодоления кризиса. В качестве примера обеспечения дополнительных налоговых поступлений в бюджет за счет повышения уровня налоговой ставки можно привести повышение ставки НДС в Российской Федерации в 2019 году. По оценкам Министерства Финансов за счет повышения ставки налога, в 2020–2022 годах федеральный бюджет должен был получить более 2 трлн руб. в 2020: году – 639 млрд руб., в 2021-м – 686 млрд руб., в 2022 году – 737 млрд руб. <a href="#">[19]</a> . Следует учитывать, что значительное повышение налогов может иметь обратный эффект в среднесрочной и долгосрочной перспективе, так как высокая налоговая нагрузка будет стимулировать налогоплательщиков уклоняться от уплаты налогов, а также будет способствовать снижению рентабельности производства. При рассмотрении вопроса о повышении налоговых ставок целесообразно учитывать принцип распределенной справедливости.
	Как правило речь идет об изменении шкалы налогообложения. Возможным вариантом обеспечения дополнительных поступлений налогов в бюджет является использование прогрессивной шкалы налогообложения доходов физических лиц, что позволит взимать больше

Изменение принципа взимания налогов	<p>налогов с более обеспеченных слоев населения, не увеличивая налоговую нагрузку на менее защищенные слои населения. В качестве примера можно привести повышенную ставку НДФЛ для россиян, чей совокупный годовой доход превышает 5 млн рублей (15%). По оценкам ФНС по итогам 2023 года в бюджет поступило 159,5 млрд рублей <a href="#">[20]</a> в отношении доходов, облагаемых по ставке 15%. Таким образом дополнительные доходы от прогрессивной шкалы налогообложения составили 21,2 млрд рублей. При этом представляется, что для более справедливого и эффективного налогообложения следует использовать сложную шкалу прогрессивного налогообложения, разделенную на большее количество групп.</p>
Широкий перечень объектов налогообложения	<p>Расширение перечня объектов налогообложения позволяет государству мобилизовать дополнительные налоговые поступления в бюджет. В современных условиях при рассмотрении вопроса об расширении объектов налогообложения также следует использовать принцип распределенной справедливости. При этом, учитывая развитие цифровых технологий, возможным источником дополнительных поступлений являются именно новые виды предпринимательской деятельности, не подлежащие в значительной степени налогообложению ввиду отсутствия нормативно-правовой базы (например, майнинг, доходы зарубежных цифровых компаний от источников на территории государства и тд.). По оценкам специалистов, только от введения цифрового налога (аналог налога на прибыль организаций) дополнительные доходы бюджета Российской Федерации могли бы составить порядка 256,1 млн евро в 2023 году <a href="#">[21]</a></p>
Отмена налоговых льгот (полная или частичная)	<p>Одним из основных инструментов налогового регулирования экономики являются налоговые льготы, с помощью которых государство, например, стимулирует развитие определенных отраслей экономики. Отмена части налоговых льгот для менее приоритетных отраслей экономики или, например, для зарубежных налогоплательщиков из недружественных стран позволит мобилизовать дополнительные доходы в бюджет, стимулировать внутреннее производство, а также будет способствовать защите отечественного рынка. Важно при рассмотрении вопроса об отмене налоговых льгот учитывать их эффективность. При этом в условиях мобилизационной экономики эффективность налоговых льгот следует рассчитывать с учетом целей мобилизации, так как при традиционной модели оценки налоговая льгота может являться не эффективной, но позволить достичь цели мобилизации. В качестве примера спорной с экономической точки зрения налоговой льготы, можно привести льготы в отношении импорта цифровых услуг не</p>

	<p>подлежит налогообложению НДС в России. Согласно оценкам экспертов, за счет действия отмеченных налоговых льгот зарубежные компании за период 2017-2018 гг. не задекларировали налоговую базу в размере 3,2 млрд рублей или 576 млн рублей НДС по действующей на тот момент ставке в размере 18% <a href="#">[22]</a>. При этом данная льготы является эффективной в контексте общегосударственной политики, так как позволяет обеспечить внутренний рынок высокотехнологичными цифровыми решениями, необходимыми для развития приоритетной сферы экономики страны.</p>
<p>Усиленный налоговый контроль</p>	<p>Увеличение налоговой нагрузки стимулирует недобросовестных налогоплательщиков уклоняться от уплаты налога. В связи с чем важно усиливать налоговый контроль за теми отраслями, в которых осуществляются мобилизационные мероприятия для обеспечения выполнения цели мобилизации. В современных условиях цифровой экономики усиление налогового контроля целесообразно осуществлять за счет развития цифрового налогового администрирования и предупреждения налогового правонарушения на предпроверочном этапе.</p>
<p>Изменение подходов к налоговому администрированию отдельных категорий налогоплательщиков</p>	<p>Как показано на примере мобилизационной налоговой политики Советского союза 1941-1945 гг., одним из направление налоговой политики является внедрение упрощенных подходов к налоговому администрированию, что позволяет повысить общую эффективность процесса. В настоящее время данный механизм может осуществляться за счет использования специальных налоговых режимов для налогоплательщиков, осуществляющих приоритетные для целей мобилизации виды экономической деятельности. При этом приоритет следует отдавать моделям налогового администрирования, подразумевающим цифровые решения, позволяющими полностью или частично автоматизировать процесс исчисления и уплаты налогов, а также использовать дистанционные формы взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов. Ярким примером подобной инициативы является модель налогового администрирования самозанятых граждан, которые ранее фактически осуществляли предпринимательскую деятельность, но не уплачивали налоги. В свою очередь согласно данным информационного портала ФНС России в результате реализации данной модели налогового администрирования по состоянию на февраль 2024 года в качестве плательщиков налога на профессиональный доход зарегистрировано более 9,7 миллионов налогоплательщиков, которые уплатили в 2023 году в бюджет налог в размере 62,5 млрд рублей.</p>

Очевидно, что в короткий период времени государство не

<p>Стимулирование внешней торговли с «дружественными» странами</p>	<p>С очевидно, что в короткий период времени государство не может обеспечить внутреннее производство всего необходимо перечня товаров и технологий. Подобный алгоритм действий в целом представляется неэффективным в современном мире. В связи с чем источником необходимых товаров, работ, услуг являются зарубежные партнеры. Важным инструментом развития внешней торговли является налоговая политика. При традиционной рыночной модели экономики налоговая политика направлена на создание равных условий для отечественных и зарубежных налогоплательщиков. В свою очередь при мобилизационной экономике представляется возможным создание преимуществ для зарубежных поставщиков дефицитных товаров, работ и услуг. Следует отметить, что вопросы внешнеторговой политики входят в компетенцию не только налоговой, но и таможенной политики.</p>
--	---

Источник: составлено автором

Как видно из представленной таблицы налоговый механизм при мобилизационной экономике отличается расширенным набором инструментов с особыми параметрами, необходимыми для достижения целей мобилизации. Конкретный набор инструментов налогового механизма будет зависят от фактических обстоятельств мобилизации, а также задач, которые стоят перед экономикой страны. При этом главным отличием налогового механизма при мобилизационной экономике от иных форм экономического развития государства, является его ориентация на мобилизацию всех имеющихся ресурсов и их перенаправление в наиболее приоритетные отрасли экономики.

#### **Сравнение инструментов налогового регулирования при различных моделях экономического развития хозяйственных макросистем**

В целях комплексного анализа налоговой политики при мотивационной экономике и выделение ее принципиальных отличий представляется важных сравнить ее с иными моделями экономического развития.

Как отмечалось ранее практическое выражение налоговой политики осуществляется через налоговый механизм, представляющий собой набор параметров налоговой системы, позволяющих государству достигать поставленные цели развития. Таким образом, налоговый механизм по своей сути является инструментарием налогового регулирования. По данному параметру и будет проведено сравнение различных типов экономических моделей развития государства.

Кукина Е.Е. и Макаров И.Н. в своем исследовании, посвященном налогово-бюджетному регулированию территориально-отраслевого развития в условиях мобилизационной экономики [23] сравнили и выделили особенности хозяйственно-экономические системы стран по различным параметрам. При этом особенности такого параметра сравнения как инструментарий налогового регулирования в условиях мобилизационной экономики не были выделены.

Используя предложенный названными авторами подход в таблице 3 выделены особенности налогового регулирования при мобилизационной экономике.

Таблица 3 – Особенности налогового регулирования в различных моделях экономического развития хозяйственных макросистем.

Параметр сравнения	Вид модели хозяйственно-экономической системы страны		
	Либерально-капиталистическая экономика	Планово-социалистическая экономика	Система мобилизационной экономики
1	2	3	4
Инструментарий налогового регулирования	Используется для регулирования социально-экономических процессов и интернализации внешних эффектов	Используется при регулировании не только экономических, но и социальных процессов (например, налог «на бездетность»)	Используется для регулирования экономических и социальных процессов, защиты отечественного рынка от влияния внешних факторов, а также стимулирования приоритетных для достижения целей мобилизации отраслей экономики

Источник: составлено автором на основании [\[23\]](#)

#### **Мобилизационные элементы налоговой политики**

Подводя итоги проведенного анализа выделим основные элементы налоговой политики при мобилизационной экономике.

В научной литературе выделяют следующие элементы налоговой политики [\[24\]](#): цель, направления, задачи, методы, типы (формы), инструменты.

С учетом выводов, отраженных в настоящем исследовании в таблице 4 выделены основные элементы налоговой политики.

Таблица 4 Мобилизационные элементы налоговой политики и их характеристика

Элемент	Описание
1	2
Цель	Обеспечение финансовых потребностей мобилизации и обеспечение дополнительных доходов в бюджет государства
Задачи	Зависят от конкретной ситуации, при этом включают в себя: <ul style="list-style-type: none"> <li>- приоритизация секторов экономики и категорий налогоплательщиков для целей налоговой политики;</li> <li>- налоговое стимулирование приоритетных отраслей экономики для обеспечения цели мобилизации</li> </ul>
	1) Гибкость и адаптивность:

Принципы осуществления	2) Простота; 3) Обеспечение финансовой устойчивости; 4) Распределительная справедливость
Уровни реализации	Зависят от государственного устройства
Субъекты налоговой политики	1) Уполномоченные государственные органы; 2) Налогоплательщики
Инструменты налогового механизма	1) Высокий уровень налоговых ставок; 2) Изменение принципа взимания налогов; 3) Широкий перечень объектов налогообложения; 4) Отмена налоговых льгот (полная / частичная); 5) Усиление налогового контроля; 6) Изменение подходов к налоговому администрированию отдельных категорий налогоплательщиков; 7) Стимулирование внешней торговли с «дружественными» странами

Источник: составлено автором

### **Заключение**

Таким образом, учитывая различные факторы, указывающие на возможный переход российской экономики на мобилизационную модель в статье проведен:

- комплексный анализ теоретических аспектов налоговой политики государства;
- проанализирован исторический опыт мобилизационной налоговой политики Советского союза за период 1941–1945;
- сформированы принципы построение мобилизационной модели налоговой политики;
- предложены параметры инструмента налоговой политики при мобилизационной экономике, сохраняющих преимущественно рыночные принципы ее реализации;
- проведено сравнение инструментария налогового регулирования при различных типах макроэкономических моделей;
- выделена и дана характеристика мобилизационным элементам современной налоговой политики.

Важно отметить, что в настоящее время, основной целью налоговой политики в случае перехода Российской Федерации на мобилизационную модель экономики должно являться не обеспечение поступлений дополнительных налоговых доходов в бюджет, а преодоление экономического шока, вызванного санкциями и способствованию перестройке экономики страны с учетом новых реалий.

### **Библиография**

1. Мартыненко Т.В. Мобилизационная экономика: актуальна ли она для современной России? // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. – 2021. – № 1. – С. 151-155. – doi: 10.22394/2079-1690-2021-1-1-151-155
2. Белоусов назвал три сценария трансформации российской экономики // РБК : [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://www.rbc.ru/economics/16/06/2022/62aa6dce9a794774e6844708> (дата обращения 26.03.2024);
3. Патрушев в Воронеже обсудил обеспечение безопасности региона в условиях СВО // ТАСС: [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://tass.ru/proisshestviya/19300189>
4. Сергей Глазьев: «России нужна мобилизационная экономика с рыночным инструментарием» // Ведомости : [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/characters/2022/08/24/937299-rossii-nuzhna-mobilizatsionnaya-ekonomika>
5. Финансово-кредитный энциклопедический словарь / Колл. авторов ; Под общ. ред. А.Г. Грязновой. – М.: Финансы и статистика, 2002. С 605. ISBN 5-279-02306-X
6. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлениям «Экономика» и «Менеджмент», специальностям «Экономическая безопасность», «Таможенное дело» / И. А. Майбуров, Е. В. Ядренникова, М. Б. Пархоменко [и др.]; под ред. И. А. Майбурова. – 8-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2021. – 495 с. – (Серия «Золотой фонд российских учебников»). – ISBN 978-5-238-03497-3. – Текст: электронный. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/2121200>
7. Панков, В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика : учебник для вузов / В. Г. Панков. – 8-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2024. – 825 с. – (Высшее образование). – ISBN 978-5-534-17638-4. – Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. – URL: <https://urait.ru/bcode/545075>
8. Современная налоговая политика: учебник и практикум для вузов / Н. И. Малис [и др.]; под редакцией Н. И. Малис. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2024. – 376 с. – (Высшее образование). – ISBN 978-5-534-16581-4. – Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 6 – URL: <https://urait.ru/bcode/531470/p.6>
9. OECD (2013) Policy Framework for Investment User's Toolkit Chapter 5. Tax Policy p. 13.
10. Седов В. В. Мобилизационная экономика: от практики к теории // Мобилизационная модель экономики: исторический опыт России XX века: сборник материалов всероссийской научной конференции. Челябинск, 28-29 ноября 2009 г. / Под ред. Г. А. Гончарова, С. А. Баканова. Челябинск: Энциклопедия, 2009. – 571 с. ISBN 978-5-91274-073-2
11. Мобилизационная экономика: путь к процветанию или развалу России? Круглый стол в редакции «Независимой газеты» (1999). – URL: <http://rusotechestvo.narod.ru/finansy/f49.html>
12. Гритчина М.Н.. "Налоговая политика в годы Великой Отечественной войны" Региональная экономика: теория и практика, №. 40 (415), 2015, pp. 58-66.
13. Ржешевский О.А., Никифоров Ю.А. Великая Отечественная война. М.: ОЛМА Медиа Групп, 2014. 446 с.
14. Lukacs J. (2010). The Legacy of the Second World War. Yale University Press, 208 p.
15. Налоги и налоговая система Российской Федерации : учебник для вузов / Л. И. Гончаренко [и др.]; ответственный редактор Л. И. Гончаренко. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2024. – 489 с. – (Высшее образование). – ISBN 978-5-534-15999-8. – Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. с. 111 – URL: <https://urait.ru/bcode/535960/p.111>

16. Шкодинский С.В., Продченко И.А. Мобилизационная экономика: её возможности и ограничения в обеспечении устойчивого развития России в условиях санкционных вызовов коллективного Запада // Проблемы рыночной экономики. – 2023. – № 1. – С. 48-67. DOI: <https://doi.org/10.33051/2500-2325-2023-1-48-67>
17. Moeller R.G. (Eds.) (2010). Histories of the Aftermath: The Legacies of the Second World War in Europe. Biess F., United Kingdom, Oxford, Berghahn Books, 2010, 329 p.
18. Чадаев Я.Е. Экономика СССР в годы Великой Отечественной войны (1941–1945 гг.). М.: Мысль, 1985. 494 с.
19. Минфин оценил рост доходов бюджета от повышения НДС. РБК : [сайт]. – URL: <https://www.rbc.ru/economics/05/11/2019/5dbabda49a79474ba57f2dd3?ysclid=ltlqvjs2b5701157246&from=copy>
20. ФНС раскрыла регионы с наибольшими сборами НДФЛ с состоятельных россиян. Где и сколько платят по ставке 15%/. РБК : [сайт]. – URL: <https://www.rbc.ru/economics/18/03/2024/65f4177b9a794755ca641354>
21. Митин Дмитрий Алексеевич. «Совершенствование моделей налогового администрирования доходов цифровых компаний от коммерческой деятельности на территории Российской Федерации». Налоги и налогообложение. – №. 6, 2020. С. 14-25.
22. Милоголов Н.С., Митин Д.А. Оценка потенциальной налоговой базы по НДС при оказании иностранными компаниями услуг в электронной форме на территории Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2018. № 7. С.17-26. DOI: 10.7256/2454-065X.2018.7.27629 URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_27629.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_27629.html)
23. Кукина Е.Е., Макаров И.Н. Налого-бюджетное регулирование территориально-отраслевого развития в условиях мобилизационной экономики // Экономика, предпринимательство и право. – 2022. – Том 12. – № 8. – С. 2147–2160. doi: 10.18334/epp.12.8.116141
24. Едронова В.Н., Мамыкина Н.Н. Сущность и элементы налоговой политики // Финансы и кредит. 2005. №5 (173). – С. 37-40.

## Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предмет исследования. Исходя из названия, статья должна быть посвящена понятию и элементам налоговой политики в условиях мобилизационной экономики. Рекомендуется отказать от точки, разделяющей два блока наименования. Содержание соответствует заявленной теме.

Методология исследования базируется на анализе и синтезе текстовой информации. Ценно, что автор использует графический метод представления полученных результатов. Было бы также интересно подкрепить авторские суждения анализом конкретных числовых данных. Это оказало бы позитивное воздействие на аргументированность выводов и суждений.

Актуальность исследования вопросов, связанных с изучение подходов к организации налоговой политики в условиях мобилизационной экономики, не вызывает сомнения, т.к. это позволяет выявить потенциальные возможности для модернизации проводимой налоговой политики в любом государстве, в т.ч. и в Российской Федерации.

Научная новизна в представленных на рецензирование материалах содержится. В

частности, интерес представляю принципы построения налоговой политики при мобилизационной экономике. Было бы также интересно узнать мнение автора относительно разграничения гибкости и адаптивности в соответствующем предлагаемом принципе.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена логично, позволяет раскрыть заявленную тему. Содержание статьи последовательно излагает заявленную тему, но обоснование многим тезисам в тексте не представлено. Например, в таблице 4 автор представил перечень инструментов налогового механизма при мобилизационной экономике: в чём отличие их состава от другого типа экономики? как они должны функционировать при мобилизационной экономике?

При изучении исторического опыта мобилизационной налоговой политики Советского союза за период 1941–1945 автор утверждает, что «значительно повысились налоги и различные сборы с населения»: было бы интересно узнать, как именно они были увеличены? Для всех категорий? Какие конкретно налоги? В настоящей редакции приведена информация исключительно о сумме собранных средств, но на этот показатель не всегда оказывает влияние увеличение налоговых ставок. При доработке статьи рекомендуется устраниить эти замечания.

**Библиография.** Библиографический список состоит из 15 наименований. Ценно, что автор использует актуальные научные издания, в том числе 2024 года выпуска. При этом, обращает на себя внимание отсутствие зарубежных источников.

Апелляция к оппонентам. В тексте есть отсылки к источникам из списка литературы. Рекомендуется не только декларативно показать мнение того или иного автора, но и сравнить их между собой: в чём сходство и различия мнений разных авторов? Также было бы интересно показать, в чём состоит прирост научного знания по сравнению с тем, что уже есть в научной литературе. Это расширило бы потенциальную читательскую аудиторию и повысило бы степень востребованности научной статьи.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного статья требует доработки, после проведения которой может быть опубликована. Рецензируемая научная статья будет иметь спрос со стороны читательской аудитории.

## **Результаты процедуры повторного рецензирования статьи**

*В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.*

*Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).*

В рецензируемой статье рассматриваются понятие и сущность мобилизационных элементов налоговой политики.

Методология исследования базируется на применении общенаучных методов, систематизации и обобщении сведений из научных публикаций.

Актуальность работы авторы обосновывают тем, что в связи с санкционным давлением со стороны западных стран, а также со сложившейся геополитической ситуацией в мире возобновились научные дискуссии о необходимости возврата к мобилизационной экономике, которая неоднократно использовалась в России для преодоления кризисных ситуаций.

Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента, состоит в

выводах авторов о том, что в настоящее время основной целью налоговой политики в случае перехода нашей страны на мобилизационную модель экономики должно являться преодоление экономического шока, вызванного санкциями и способствованию перестройке экономики страны с учетом новых реалий.

В статье структурно выделены следующие разделы: Введение, Понятие налоговой политики при мобилизационной экономике, Мобилизационный налоговый механизм налоговой политики, Сравнение инструментов налогового регулирования при различных моделях экономического развития хозяйственных макросистем, Мобилизационные элементы налоговой политики, Заключение и Библиография.

В публикации рассмотрены принципы построения налоговой политики при мобилизационной экономике: гибкость и адаптивность, простота, обеспечение финансовой устойчивости, распределительная справедливость; описаны инструменты налогового механизма при мобилизационной экономике: высокий уровень налоговых ставок, изменение принципа взимания налогов (шкалы налогообложения), широкий перечень объектов налогообложения, отмена налоговых льгот (полная или частичная), усиленный налоговый контроль, изменение подходов к налоговому администрированию отдельных категорий налогоплательщиков, стимулирование внешней торговли с «дружественными» странами; представлены особенности налогового регулирования в различных моделях экономического развития хозяйственных макросистем (в моделях либерально-капиталистической, планово-социалистической и мобилизационной экономики) в зависимости от используемого инструментария налогового регулирования; отражены мобилизационные элементы налоговой политики и их характеристики. В статье проведен анализ теоретических аспектов налоговой политики государства; проанализирован исторический опыт мобилизационной налоговой политики Советского союза в 1941–1945 гг.; сформированы принципы построения мобилизационной модели налоговой политики; предложены инструменты налоговой политики мобилизационной экономики; проведено сравнение инструментария налогового регулирования при различных типах макроэкономических моделей; выделена и охарактеризованы мобилизационные элементы современной налоговой политики.

Библиографический список включает 24 источника – научные публикации отечественных и зарубежных ученых по теме статьи на русском и английском языках, а также интернет-источники, на которые в тексте имеются адресные ссылки, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Тематика статьи соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», содержит элементы научной новизны и практической значимости, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию.

## Англоязычные метаданные

# Analysis of the practical implementation of the mechanism of unaccountable form of VAT calculation

Palamarchuk Oleg Olegovich

Leading Expert Specialist, Federal Tax Service

23 Neglinnaya str., Moscow, 127321, Russia

✉ olegpalamar17@yandex.ru



**Abstract.** In the author's scientific article "The need and prerequisites for conducting an unaccountable form of VAT calculation", potential opportunities for the practical application of a new concept of VAT calculation, the essence of which is to simplify the calculation procedure, consisting in the abolition of a number of requirements, rules and procedures. The tax authorities will only issue electronic invoices, according to which the authorities will calculate the tax automatically.

The new concept will entail a change in the procedure for calculating tax and its administration, which may lead to incorrect calculation of tax and may cause an increase in shortfall in state revenues, which requires a preliminary calculation of such losses. Since there are many rules and benefits, losses can be obtained from each such factor, which requires an analysis of state revenues for each article.

The purpose of this work is to identify VAT transactions with the maximum risk of incorrect calculation of VAT by the tax authority on the invoice.

The main conclusion in this work is the presence of risks of incorrect filling of the taxpayer's invoice and calculation of tax by the tax authority at the level of 30%, which is explained by the fact that about 70% of invoices do not contain features and subtleties, but are compiled as a general rule in the form of applying a tax rate of 20% to each sale according to the corresponding the invoice. However, these risks can be minimized by minor revision of the invoice without significant addition of new details, since each additional detail entails the risk of incorrect filling in, which increases the likelihood of erroneous registration of the document.

**Keywords:** tax benefits, VAT exemption, taxable transactions, tax recovery, tax deductions, tax base, tax return, tax amount, tax, VAT

## References (transliterated)

1. Palamarchuk O.O. Neobkhodimost' i predposylnki dlya vedeniya bezotchetnoi formy ischisleniya NDS // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2024. № 1. S. 1-14. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.69679 EDN: HYGWTM URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=69679](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=69679)
2. E.A. Tolmacheva, E.C. Podbornova. Sravnitel'nyi analiz izmeneniya dokhoda v byudzhet ot povyshennoi stavki NDS. DOI: 10.18287/2542-0461-2021-12-1-66-74. 2021 god. URL: <https://journals.ssau.ru/eco/article/viewFile/8646/8202>
3. Chernenko D. A., Skrylnikov D.V. Teoriya i praktika primeneniya nalogovykh l'got po NDS. URL: [https://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2020/5/taxes/Chernenko\\_Skrylnikov.pdf](https://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2020/5/taxes/Chernenko_Skrylnikov.pdf)

4. Ponyatova M. S., Zhuravleva I. A. Nalog na dobavlennyu stoimost': problemy primeneniya nalogovykh l'got i preferentsii. URL <https://euroasia-science.ru/ekonomicheskie-nauki/nalog-na-dobavlennyu-stoimost'-probl/>
5. Problemy ischisleniya i vzimaniya naloga na dobavlennyu stoimost'. Polyakova E. Yu. Vypuskna kvalifikatsionnaya rabota (2020). URL: [https://elar.urfu.ru/bitstream/10995/91794/1/m\\_th\\_a.I.konovalova\\_2020.pdf](https://elar.urfu.ru/bitstream/10995/91794/1/m_th_a.I.konovalova_2020.pdf)
6. Eremkin M.A. Nalogovyj kontrol' za ischisleniem i uplatoi NDS pri okazanii inostrannymi organizatsiyami uslug v elektronnoi forme na territorii Rossiiskoi Federatsii: pravovoi aspekt // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2021. – № 2. – S. 70-84. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.2.35245 URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=35245](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=35245)
7. Stroiteleva V. A. Sovershenstvovanie sistemy nalogovogo administrirovaniya NDS v Rossiiskoi Federatsii. Dissertatsiya na soiskanie uchenoi stepeni kandidata ekonomiceskikh nauk – URL: <https://rsue.ru/avtoref/StroitelevaVA/disser.pdf?ysclid=lrkp3y38e2844905955>
8. Nuzhdin R.V., Maslova I.N., Gorkovenko E.V., Derevenskikh M.N. Uchetnaya nalogovaya politika po nalogu na dobavlennyu stoimost' pererabatyvayushchikh organizatsii agropromyshlennogo kompleksa (APK) // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2022. – № 6. – S. 50-75. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.6.38161 EDN: LVJCKP URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=38161](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38161)
9. S. G. Sinel'nikov-Murylev, N. S. Milogolov, Bergerov A. Yu. // Institut ekonomiceskoi politiki imeni E. T. Gaidara: Tsifrovizatsiya nalogovogo administrirovaniya v Rossii: vozmozhnosti i riski Ekonomiceskaya politika. 2022. №2. S. 8-33. URL: <https://www.iep.ru/ru/publikacii/publication/tsifrovizatsiya-nalogovogo-administrirovaniya-v-rossii-vozmozhnosti-i-riski.html>
10. Milogolov N.S., Berberov A.B. Analiz effektivnosti nalogovoi l'goty po NDS dlya IT-kompanii // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2017. № 11. S. 18-26. DOI: 10.7256/2454-065X.2017.11.24585 URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_24585.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_24585.html)
11. Bondarev M.A., Tipikina V.A. Metodika vedeniya razdel'nogo ucheta po NDS pri otsutstvii neoblagаемых operatsii // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2022. № 5. S. 41-51. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.5.38603 EDN: IAWDFG URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=38603](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38603)
12. Vasil'ev S. E. O primenii stavki NDS v otnoshenii sopolstvuyushchikh uslug // Nalogovaya politika i praktika. 2021. № 11. S. 45-47. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=47378058>
13. Vasil'ev S. E. Ob opredelenii nalogovoi bazy po NDS v otnoshenii subsidii, poluchennykh platel'shchikom v tselyakh vozmeshcheniya nedopoluchennykh dokhodov v svyazi s predostavleniem skidki lizingopoluchatelem iskhodya iz tseny predmeta lizinga s uchetom naloga // Nalogovaya politika i praktika. 2021. № 7. S. 46-47.
14. Komarova E. I., Troyanskaya M. A. (20). Napravleniya reformirovaniya poryadka vzimaniya i vozmeshcheniya NDS. URL: <https://1fin.ru/?id=3278>
15. Kravchenko N. A. O nekotorykh aspektakh ukloneniya ot uplaty naloga na dobavlennyu stoimost'. Uchenye zapiski Krymskogo federal'nogo universiteta imeni V. I. Vernadskogo Yuridicheskie nauki. – 2020 – T. 6 (72). № 4. – S. 268-274. URL <https://sn-law.cfuv.ru/wp-content/uploads/2021/05/Uchenye-zapiski.-YUristy---4-2020-276-283.pdf>
16. Sait Rossiiskii nalogovyj kur'er. FNS zadumala otmenit' deklaratsiyu po samomu problemnomu nalogu. URL: <https://www.rnk.ru/news/219650-fns-hochet-otmenit-deklaratsiyu-po-nds>

17. Sait FNS Rossii Glavnaya stranitsa Inye funktsii FNS Rossii Statistika i analitika. Dannye po formam statisticheskoi nalogovoi otchetnosti [Elektronnyi resurs]. URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/13366209/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13366209/)
18. Rossiiskaya gazeta. Minfin poschital, vo chto obkhodyatsya nalogovye l'goty (2022). URL: <https://rg.ru/2022/10/04/rashodnye-chastnosti.html>
19. WTS Global. Hungary: eVAT – What does the new draft eVAT return mean for taxpayers? [Elektronnyi resurs]. URL <https://wts.com/global/publishing-article/20211206-hungary-vat-nl~publishing-article?language=en>
20. GOV.UK Home VAT VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT. VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT [Elektronnyi resurs]. URL <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat>
21. VAT Calc. Second postponement for pre-completed VAT returns due to ongoing COVID-19 crisis; no clear plans to set implementation date [Elektronnyi resurs]. URL: <https://www.vatcalc.com/hungary/hungary-delays-evat-pre-filled-returns-again-into-2022/>

## Turnover tax, sales tax and value added tax as different approaches to the application of universal excise tax

Shamaev Semen Aleksandrovich

Postgraduate student, Department of taxes and tax administration, Financial University Under The Government Of The Russian Federation

26 Velvatny Ave., Tula, Tula Region, 300910, Russia

✉ semen220999@gmail.com



**Abstract.** At the moment, it is possible to note the imperfection of the current fiscal system of the Russian Federation and its weak ability to implement its key functions. In order to identify growth points for the Russian tax system, it is necessary to evaluate the effectiveness of existing tax relations in the field of indirect taxation. To achieve this goal, it is necessary to carry out a comprehensive retrospective analysis of the use of various forms of universal excise, a comparative analysis of the theory and practice of using such forms. The subject of the work is turnover tax, sales tax and value added tax as different approaches to the application of universal excise tax; the purpose of the work is to explore the use of universal excise tax in evolutionary development, both in the Russian Federation and in the USSR. The main research method was a retrospective analysis, and research methods such as synthesis, comparison and forecasting were also used. The novelty of the work lies in the fact that, from the point of view of trends in the use of turnover tax, sales tax and value added tax in the Russian Federation, actual problems of the country's tax system were identified, as well as prospects for improving the tax system of the Russian Federation in terms of the application of universal excise tax. The result of the work was the identification of the strengths and weaknesses of these taxes. The scope of the work is the fiscal system of Russia. The main conclusions are to assess the relationship between the level of economic development and the applicable tax, as well as the forms and mechanisms of using universal excise tax in the tax system of the Russian Federation in the coming years. Based on the results of the work, it was concluded that, choosing between value added tax and sales tax as an alternative, most civilized countries prefer the former, which indicates its greater viability and compliance with the economic and social needs of the state.

**Keywords:** retrospective analysis, universal excise tax, the country's economy, tax system improvement, tax reform, tax system, value added tax, Russian Federation, sales tax, turnover tax

## References (transliterated)

1. Fedosimov, B. A. O preimushchestvakh vvedeniya naloga s oborota i potrebleniya v usloviyakh tsifrovizatsii ekonomiki: monografiya / B. A. Fedosimov. – M.: Binom, 2021. – 39 s.
2. Barbashova, N. E. Nalog s prodazh: za i protiv / N. E. Barbashova // Finansy. – 2022. – № 9. – S. 31-34.
3. Vlasova, E. V. Nalog s prodazh: polozhitel'nye i otritsatel'nye storony / E. V. Vlasova // Nauchno-metodicheskii zhurnal «Kontsept». – 2021. – № 6. – S. 21-25.
4. Panskov, V. G. Nalog s prodazh ili NDS: chto effektivnee: monografiya / V. G. Panskov. – M.: Eksmo, 2022. – 51 s.
5. Bukharova, S. A. Sravnitel'nyi analiz dostoinstv i nedostatkov dvukh osnovnykh modelei potrebleniya: NDS i naloga s prodazh / S. A. Bukharova // Finansy. – 2020. – № 4. – S. 6-8.
6. Troyanskaya, M. A. Nalog s prodazh: predposylki vozniknoveniya i praktika funktsionirovaniya na opyte Rossii: monografiya / M. A. Troyanskaya. M.: Forum, 2021. – 42 s.
7. Maiburov, I. A., Ushak, N. V., Kosov, M. E. Teoriya i istoriya nalogoooblozheniya / I. A. Maiburov. – M., Yuniti-Dana, 2020. – 424 s.
8. Fedosimov, B. A. Otsenka nalogovoi nagruzki predpriyatiu / B. A. Fedosimov // Audit i finansovyi analiz. – 2019. – № 4. – S. 45-48.
9. Chekhov, A. V. NDS i nalog s oborota. Sravnitel'naya kharakteristika / A. V. Chekhov // Russian journal of management. – 2021. – № 1. – S. 76-77.
10. Magomadov, Sh. A., Dzhanaraliev, Sh. Sh. Nalog na dobavленную stoimost': osobennosti i otlichiya ot naloga s prodazh / Sh. A. Magomedov // Economy and Business. – 2022. – № 4. – S. 21.
11. Margaryan, A. G. Rabota s NDS i bez nego: osnovnye preimushchestva i nedostatki / A. G. Margaryan // Vestnik nauki. – 2023. – № 3. – S. 13-15.
12. Panskov, V.G. O prioritetakh v nalogovoi politike blizhaishego budushchego / V. G. Panskov // Ekonomicheskaya teoriya: analiz i praktika. – 2019. – № 2. – S. 56-57.

## Features of taxation of rational environmental management as a factor of sustainable growth in Russia

Klevnik Mariya Nikolaevna

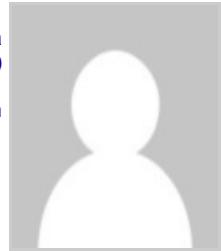
Rostov State University of Economics

344002, Russia, Rostov region, Rostov On Don, Bolshaya Sadovaya str., 69/47

✉ zimalight18@gmail.com



Zima Danil Aleksandrovich



**Abstract.** The article is devoted to the study of the problems of fiscal regulation of the rational use of natural resources to achieve the goals of sustainable economic growth and improve the quality of life of the population. According to official statistics, it should be noted that it is difficult to identify individual problems on the impact of direct taxation of the use of natural resources on the effectiveness of environmental management in Russia. Great practical importance in theoretical and applied economics is attached to strengthening the environmental component in taxation. The purpose of the study was to analyze the prospects for the development of the implemented directions of the tax policy of rational environmental management to ensure the environmental safety of Russia. In modern tax systems, a separate aspect highlights the directions of tax regulation of the use of natural resources, providing a fiscally significant effect on budget revenues at all levels and increasing the environmental potential of rational environmental management. Various general scientific methods were used in the research process, including: abstract-logical, comparative analysis, generalization, as well as tabular and graphical methods. When studying the practical experience of tax regulation of effective environmental management, SWOT analysis methods, as well as variable and trend analysis are used. The authors provide a systematic analysis of the practice of ensuring budget revenues of the subjects of the Russian Federation and their compliance with the policy of rational environmental management, as well as determining the causal relationship of the considered features of taxation of the use of natural resources in Russia. The procedure for taxation of environmental management is important for the formation of fiscal sustainability and ensuring high efficiency of tax policy in the field of rational environmental management. The state policy of taxation of environmental management should be based on the principle of preserving the interest of investors in investments in environmental protection measures, providing tax incentives and preferences for the introduction of new waste-free production technologies. The prospects for further development of tax regulation of effective environmental management should be aimed at activating public-private partnerships by stimulating private investment in the creation of new and modernization of existing assets of the "green" economy, as well as optimizing environmental monitoring.

**Keywords:** budget, environmental safety, environmental governance, fiscal regulation, tax policy, environmental management, environmental protection, effective taxation, tax base, the tax rate

## References (transliterated)

1. Alataeva, R.A. Ekologo-ekonomiceskoe obosnovanie platy za prirodnye resursy i za zagryaznenie okruzhayushchey sredy / R.A. Alataeva // Ekonomika i biznes: teoriya i praktika. – 2022. – № 5-1 (87). – S. 14-17.
2. Vakula, M.A. Nenalogovye i nalogovye platezhi za negativnoe vozdeistvie na okruzhayushchuyu sredu: k voprosu o modelyakh i ikh stimuliruyushchey roli pri vstraivanii v ekonomiku Rossii / M.A. Vakula, I.A. Umnova-Konyukhova, I.A. Aleshkova // Gosudarstvo i pravo. – 2023. – № 7. – S. 88-99.

3. Gazizov, A.I. Sistema platezhei za pol'zovanie prirodnymi resursami v RF / A.I. Gazizov // Studencheskii. – 2022. – № 38-6 (208). – S. 40-41.
4. Gashenko I.V., Kilevnik M.N. Nalogooblozhenie uglevodorodnogo syr'ya na printsipakh ratsional'nogo prirodopol'zovaniya v usloviyakh sanktsionnykh ogranicenii // Ekonomicheskie i gumanitarnye nauki. – 6 (365) 2022. – S. 36-46.
5. Gashenko I.V., Kilevnik M.N. Vliyanie nalogovogo regulirovaniya na finansirovanie ustoichivogo sotsial'no-ekonomiceskogo razvitiya v aspekte prirodopol'zovaniya / Tekhnologii i chelovecheskii kapital: klyuchevye faktory ustoichivogo rosta: monografiya / pod red. d.e.n., prof. E.N. Makarenko. – Rostov-na-Donu: izdatel'sko-poligraficheskii kompleks RGEU (RINKh), 2024. – S. 562-577.
6. Gubanova, S.V. Obnovlenie pravil platy za negativnoe vozdeistvie na okruzhayushchuyu sredu / S.V. Gubanova // Ekologiya proizvodstva. – 2023. – № 8 (229). – S. 22-32.
7. Zelenaya ekonomika. Model' Rossiya – OESR. Ezhekvartal'nyi zhurnal VAVT, 2016 g. Rezhim dostupa: <https://oecd-russia.org/media/magazines/2.pdf>
8. Malysheva, O.V. Fiskal'naya effektivnost' platy za negativnoe vozdeistvie na okruzhayushchuyu sredu / O.V. Malysheva, O.G. Arkad'eva // Oeconomia et Jus. – 2022. – № 3. – S. 15-24.
9. Mikryukova, D.D. Pravovye i organizatsionnye aspekty platy za ispol'zovanie prirodnykh resursov i zagryaznenie okruzhayushchey sredy / D.D. Mikryukova // Moya professional'naya kar'era. – 2022. – T. 1. – № 40. – S. 164-171.
10. Natsional'nyi ekologicheskii reiting [Elektronnyi resurs]. – Zelenyi patrul'. – Rezhim dostupa: <https://zelenyipatrul'.rf/stranica-dlya-obshchego-reytinga> (data obrashcheniya: 15.03.2024).
11. Orobinskaya I.V. Kontseptual'nye podkhody regulirovaniya mekhanizma nalogoblozheniya agropromyshlennogo kompleksa // Nalogi i nalogoblozhenie. – 2017. – №1. – S. 13-21.
12. Regiony Rossii. Sotsial'no-ekonomicheskie pokazateli [Elektronnyi resurs]. – Federal'naya sluzhba gosudarstvennoi statistiki (Rosstat). – Rezhim dostupa: <https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/13204> (data obrashcheniya: 15.03.2024).
13. Steba, N.D. Realizatsiya fiskal'noi funktsii v platezhakh za pol'zovanie prirodnymi resursami / N.D. Steba // Ekonomika i predprinimatel'stvo. – 2023. – № 5 (154). – S. 671-674.

## **Socially fair improvement of taxation of income and property of individuals in the Russian Federation**

Balynin Igor Viktorovich

PhD in Economics

Associate Professor, Department of Public Finance, Faculty of Finance, Financial University under the Government of the Russian Federation

49 Leningradsky ave., Moscow, 125468, Russia

✉ igorbalynin@mail.ru



**Abstract.** The object of the study is the taxation of income and property of individuals. The subject of the study is the socially fair improvement of taxation of income and property of individuals. The article presents specific recommendations for socially fair improvement of taxation of income and property of individuals in the Russian Federation. Particular attention

is paid to the substantiation of the proposal to introduce a progressive tax scale for personal income tax. The article presents recommendations aimed at increasing the income of regional and local budgets from the collection of the taxes in question, as well as increasing the tax culture of citizens and reducing the number of road accidents.

When conducting the research, the author used methods of analysis and synthesis of data (in different forms), induction and deduction.

The scientific novelty is associated with the recommendations developed by the author for socially fair improvement of taxation of income and property of individuals in the Russian Federation, which meets the national development goals of the state for the period until 2030 and the list of instructions for the implementation of the Address to the Federal Assembly of the Russian Federation. The author's special contribution to the study of the topic is the author's proposed scale of progressive taxation of personal income (assuming the use of tax rates in the range of 13%–21%), the practical implementation of which will allow mobilizing about 1 trillion rubles. Recommendations for modernizing the taxation of property of individuals (including land and transport) have also been formulated. The materials of this study can be used in the practical activities of the Government of Russia, the Ministry of Finance of Russia, the Federal Tax Service, the Federal Assembly of the Russian Federation, as well as in organizations of higher and secondary vocational education.

**Keywords:** budget, personal income tax, municipal finance, public finance, tax policy, municipal revenues, state revenues, taxes, budget policy, budget revenues

## References (transliterated)

1. Balog M. M., Demidova S.E., Troyan V.V. Vliyanie tsifrovoi transformatsii na tenevuyu ekonomiku // ETAP: ekonomiceskaya teoriya, analiz, praktika. 2020. № 4. S. 58-72.
2. Bryzgalin A. V., Fedorova O.S. Aktual'nye voprosy po nalogu na imushchestvo, zemel'nomu i transportnomu nalogam: iz praktiki nalogovogo konsul'tirovaniya // Nalogi i finansovoe pravo. 2022. № 10. S. 10-83.
3. Zhil'tsova Yu. V., Ivanova D.V. Printsip spravedlivogo nalogooblozheniya i ego prakticheskaya realizatsiya // Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet. 2022. T. 25, № 6(492). S. 679-700.
4. Kosenkova Yu. Yu. Rol' stimuliruyushchikh effektov NDFL v realizatsii natsional'nykh proektor // Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2023. T. 16, № 6. S. 120-130.
5. Mel'nikova N. P., Tikhonova A.V. Riski perekhoda ot NDFL k progressivnomu podokhodnomu nalogooblozheniyu fizicheskikh lits: teoreticheskie i prakticheskie aspekty // Problemy analiza risika. 2017. T. 14, № 4. S. 24-35.
6. Panskov V. G. O spravedlivosti v podokhodnom nalogooblozhenii naseleniya // Finansy. 2021. № 2. S. 18-23.
7. Panskov V. G. Printsip spravedlivosti i ego otrazhenie pri nalogooblozhenii fizicheskikh lits v rossiiskoi nalogovoi sisteme // ETAP: ekonomiceskaya teoriya, analiz, praktika. 2016. № 3. S. 58-72.
8. Semenova G. N. Transportnyi nalog kak dokhodnyi istochnik byudzhetov sub"ektov Rossiiskoi Federatsii // Vestnik Moskovskogo gosudarstvennogo oblastnogo universiteta. Seriya: Ekonomika. 2022. № 2. S. 111-126.
9. Sergienko N. S. Aktual'nye problemy administrirovaniya dokhodov byudzhetov // Nalogi i nalogooblozhenie. 2017. № 6. S. 1-13.
10. Urman N. A., Sinitskii I. Yu., Donskikh A. A. Zemel'nyi nalog: ego mesto i rol' v byudzhete gosudarstva // Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki. 2023. № 30.

S. 144-148.

11. Yumaev M. M. Staraya pesnya na novyi lad: o progressii v naloge na dokhody fizicheskikh lits // Finansy: teoriya i praktika. 2023. T. 27, № 5. S. 140-149.
12. Baimagambetov, A. A., Omirbayev, S. M., Mayekenov, T. K., Valieva, M. M., & Bogunov, L. A. Progressive Tax Scale as a Factor of Economic Stability of the Budget System of the Republic of Kazakhstan // Public Policy and Administration. 2021. 20(5), 622-633.
13. Krajňák, M.. Does the Type of Nominal Personal Income Tax Rate Affect Its Progressivity? A Case Study from the Czech Republic. Business Systems Research: International journal of the Society for Advancing Innovation and Research in Economy, 2023. 14(1). 93-111.
14. Lim, T., & Kim, A. How Progressive Is the Most Popular Tax Scheme? The Case of South Korea // Hitotsubashi Journal of Economics. 2023. 64(1), 1-17.
15. Suwardi, S. Maintaining Progressiveness of Personal Income Tax Rates in The Indonesian Income Tax Law // International Journal of Pertapsi, 2023. 1(1), 41-50.
16. Oni M. H. Progressive income taxation and consumption baskets of rich and poor // Journal of Economic Dynamics and Control. 2023. 157. 104758.
17. Creedy J., Subramanian S. Income taxation and progressivity: A measure of equitability // Scottish Journal of Political Economy. 2024. 71 (1). 28-40.
18. Li S., Lin S. Housing property tax, economic growth, and intergenerational welfare: The case of China // International Review of Economics & Finance. 2023. 83. 233-251.
19. Kresch E. P. et al. Sanitation and property tax compliance: Analyzing the social contract in Brazil // Journal of Development Economics. 2023. 160. 102954.
20. Dray S., Landais C., Stantcheva S. Wealth and property taxation in the United States. National Bureau of Economic Research 2023. w31080.

## **The concept and essence of mobilization elements of tax policy**

**Mitin Dmitry Alekseevich**

PhD in Economics

Teacher of the Department of Taxes and Tax Administration, Financial University under the Government of the Russian Federation

15 Verkhnyaya Maslovka str., Moscow, 127083, Russia

✉ mitin.fns@gmail.com



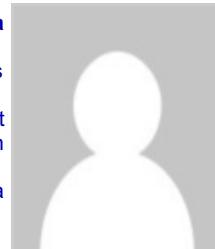
**Gerasimova Anna Evgenevna**

PhD in Economics

Associate Professor of the Department of Taxes and Tax Administration Financial University under the Government of the Russian Federation

15 Verkhnyaya Maslovka str., Moscow, 127083, Russia

✉ AEGerasimova@fa.ru



**Abstract.** An important role in the transformation of the economy of the Russian Federation is played by tax policy, which has a significant impact on the market for goods, services, capital and labor. In this connection, the article analyzes the theoretical aspects of the formation of the state tax policy under the mobilization model of economic development.

The subject of the study is tax policy as a tool for overcoming the economic crisis. The purpose of the study is to formulate principles for implementing tax policy in a mobilization economy, highlight its main elements and analyze their features.

The methodology of the work is based on general logical and historical-legal methods of scientific research, which allows, taking into account historical experience, to propose a theoretical basis for modern tax policy in the conditions of a mobilization economy.

The article provides a definition of the concept of tax policy in a mobilization economy. Based on the works of Russian scientists in the field of mobilization economics, the features of mobilization economics are highlighted for the purposes of forming tax policy. The study analyzes the historical experience of the Soviet Union in the period 1941-1945, on the basis of which the fundamental principles of tax policy in a mobilization economy are formulated. The article also develops a modern tax mechanism toolkit and describes its features. In addition, a comparison is made of tax regulation instruments for various models of economic development of economic macrosystems. An important part of the study is the structured and justified mobilization elements of tax policy.

The solutions proposed in the study can be used in the practical implementation of tax policy in a mobilization economy.

**Keywords:** mobilization economics, taxation, tax incentives, tax benefits, tax administration, taxes, tax regulation, tax strategy, tax base, Tax policy

## References (transliterated)

1. Martynenko T.V. Mobilizatsionnaya ekonomika: aktual'na li ona dlya sovremennoi Rossii? // Gosudarstvennoe i munitsipal'noe upravlenie. Uchenye zapiski. – 2021. – № 1. – C. 151-155. – doi: 10.22394/2079-1690-2021-1-1-151-155
2. Belousov nazval tri stsenariya transformatsii rossiiskoi ekonomiki // RBK : [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://www.rbc.ru/economics/16/06/2022/62aa6dce9a794774e6844708> (data obrashcheniya 26.03.2024);
3. Patrushev v Voronezhe obsudil obespechenie bezopasnosti regiona v usloviyakh SVO // TASS: [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://tass.ru/proisshestviya/19300189>
4. Sergei Glaz'ev: «Rossii nuzhna mobilizatsionnaya ekonomika s rynochnym instrumentariem» // Vedomosti : [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/characters/2022/08/24/937299-rossii-nuzhna-mobilizatsionnaya-ekonomika>
5. Finansovo-kreditnyi entsiklopedicheskii slovar' / Koll. avtorov ; Pod obshch. red. A.G. Gryaznovoi. – M.: Finansy i statistika, 2002. S 605. ISBN 5-279-02306-Kh
6. Nalogi i nalogooblozhenie: uchebnik dlya studentov vuzov, obuchayushchikhsya po napravleniyam «Ekonomika» i «Menedzhment», spetsial'nostyam «Ekonomicheskaya bezopasnost'», «Tamozhennoe delo» / I. A. Maiburov, E. V. Yadrennikova, M. B. Parkhomenko [i dr.]; pod red. I. A. Maiburova. – 8-e izd., pererab. i dop. – Moskva: YuNITI-DANA, 2021. – 495 s. – (Seriya «Zolotoi fond rossiiskikh uchebnikov»). – ISBN 978-5-238-03497-3. – Tekst: elektronnyi. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/2121200>
7. Panskov, V. G. Nalogi i nalogooblozhenie: teoriya i praktika : uchebnik dlya vuzov / V. G. Panskov. – 8-e izd., pererab. i dop. – Moskva : Izdatel'stvo Yurait, 2024. – 825 s. – (Vysshee obrazovanie). – ISBN 978-5-534-17638-4. – Tekst: elektronnyi // Obrazovatel'naya platforma Yurait [sait]. – URL: <https://urait.ru/bcode/545075>

8. Sovremennaya nalogovaya politika: uchebnik i praktikum dlya vuzov / N. I. Malis [i dr.]; pod redaktsiei N. I. Malis. – 3-e izd., pererab. i dop. – Moskva: Izdatel'stvo Yurait, 2024. – 376 s. – (Vysshee obrazovanie). – ISBN 978-5-534-16581-4. – Tekst : elektronnyi // Obrazovatel'naya platforma Yurait [sait]. s. 6 – URL: <https://urait.ru/bcode/531470/p.6>
9. OECD (2013) Policy Framework for Investment User's Toolkit Chapter 5. Tax Policy p. 13.
10. Sedov V. V. Mobilizatsionnaya ekonomika: ot praktiki k teorii // Mobilizatsionnaya model' ekonomiki: istoricheskii opyt Rossii XX veka: sbornik materialov vserossiiskoi nauchnoi konferentsii. Chelyabinsk, 28-29 noyabrya 2009 g. / Pod red. G. A. Goncharova, S. A. Bakanova. Chelyabinsk: Entsiklopediya, 2009. – 571 s. ISBN 978-5-91274-073-2
11. Mobilizatsionnaya ekonomika: put' k protsvetaniyu ili razvalu Rossii? Kruglyi stol v redaktsii «Nezavisimoi gazety» (1999). – URL: <http://rusotechestvo.narod.ru/finansy/f49.html>
12. Gritchina M.N.. "Nalogovaya politika v gody Velikoi Otechestvennoi voiny" Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika, no. 40 (415), 2015, pp. 58-66.
13. Rzheshevskii O.A., Nikiforov Yu.A. Velikaya Otechestvennaya voina. M.: OLMA Media Grupp, 2014. 446 s.
14. Lukacs J. (2010). The Legacy of the Second World War. Yale University Press, 208 p.
15. Nalogi i nalogovaya sistema Rossiiskoi Federatsii : uchebnik dlya vuzov / L. I. Goncharenko [i dr.]; otvetstvennyi redaktor L. I. Goncharenko. – 3-e izd., pererab. i dop. – Moskva: Izdatel'stvo Yurait, 2024. – 489 s. – (Vysshee obrazovanie). – ISBN 978-5-534-15999-8. – Tekst: elektronnyi // Obrazovatel'naya platforma Yurait [sait]. s. 111 – URL: <https://urait.ru/bcode/535960/p.111>
16. Shkodinskii S.V., Prodchenko I.A. Mobilizatsionnaya ekonomika: ee vozmozhnosti i ogranicheniya v obespechenii ustoichivogo razvitiya Rossii v usloviyakh sanktsionnykh vyzovov kollektivnogo Zapada // Problemy rynochnoi ekonomiki. – 2023. – № 1. – S. 48-67. DOI: <https://doi.org/10.33051/2500-2325-2023-1-48-67>
17. Moeller R.G. (Eds.) (2010). Histories of the Aftermath: The Legacies of the Second World War in Europe. Biess F., United Kingdom, Oxford, Berghahn Books, 2010, 329 p.
18. Chadaev Ya.E. Ekonomika SSSR v gody Velikoi Otechestvennoi voiny (1941–1945 gg.). M.: Mysl', 1985. 494 s.
19. Minfin otsenil rost dokhodov byudzheta ot povysheniya NDS. RBK : [sait]. – URL: <https://www.rbc.ru/economics/05/11/2019/5dbabda49a79474ba57f2dd3?ysclid=Itlqvjs2b5701157246&from=copy>
20. FNS raskryla regiony s naibol'shimi sborami NDFL s sostoyatel'nykh rossiyan. Gde i skol'ko platyat po stavke 15%/. RBK : [sait]. – URL: <https://www.rbc.ru/economics/18/03/2024/65f4177b9a794755ca641354>
21. Mitin Dmitrii Alekseevich. «Sovershenstvovanie modelei nalogovogo administrirovaniya dokhodov tsifrovых kompanii ot kommercheskoi deyatel'nosti na territorii Rossiiskoi Federatsii». Nalogi i nalogoblozhenie. – №. 6, 2020. C. 14-25.
22. Milogolov N.S., Mitin D.A. Otsenka potentsial'noi nalogovoi bazy po NDS pri okazanii inostrannymi kompaniyami uslug v elektronnoi forme na territorii Rossiiskoi Federatsii // Nalogi i nalogoblozhenie. 2018. № 7. S.17-26. DOI: 10.7256/2454-065X.2018.7.27629 URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_27629.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_27629.html)
23. Kukina E.E., Makarov I.N. Nalogovo-byudzhetnoe regulirovanie territorial'no-otraslevogo razvitiya v usloviyakh mobilizatsionnoi ekonomiki // Ekonomika,

predprinimatel'stvo i pravo. – 2022. – Tom 12. – № 8. – S. 2147–2160. doi:  
10.18334/epp.12.8.116141

24. Edronova V.N., Mamykina N.N. Sushchnost' i elementy nalogovoi politiki // Finansy i kredit. 2005. №5 (173). – S. 37-40.